Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

# Die Mehrwertsteuer im Bauwesen

Stand Oktober 2023

Josef Vieider
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
F.-Crispi-Straße Nr. 9
39100 Bozen

# Inhaltsverzeichnis

**0** Einleitung und Überblick

**1.** Die Errichtung von Bauwerken

**1.1.** Neubau einer Erstwohnung

**1.2.** Neubau von Wohngebäuden für Bauunternehmen

**1.3.** Neubau von sonstigen Wohngebäuden (Nicht-Bauunternehmer und Nicht-Erstwohnung)

**1.4.** Neubau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden

**1.5.** Neubau von landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäuden

1.6. Neubau von Luxuswohnungen

**1.7.** Neubau von gewerblichen Gebäuden

**1.8.** Neubau von Urbanisiserungsmaßnahmen und gleichgestellten Gebäuden

**2.** Dienstleistungen auf bestehenden Gebäuden

**2.1.** Ordentliche und außerordentliche Instandhaltung auf Nicht-Wohngebäuden

**2.2.** Ordentliche und außerordentliche Instandhaltung auf Wohngebäuden

**2.3.** Wiedergewinnungsarbeiten, die nicht ordentl. oder außerordentl. Instandhaltungen sind

2.4. Arbeiten zum Abbau architektonischer Barrieren

**2.5.** Außerordentliche Instandhaltungen auf öffentlichen Wohnbauten

**3.** Lieferungen von Fertiggütern

**3.1.** Fertiggüter für den Neubau von Wohngebäuden und „Tupini-Gebäuden“

**3.2.** Fertiggüter für den Neubau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden

**3.3.** Fertiggüter für den Neubau von Urbanisierungsmaßnahmen und den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäuden

**3.4.** Fertiggüter für die Durchführung von Wiedergewinnungsarbeiten

**4.** Lieferungen von Baustoffen

**5.** Lieferung von Gebäuden

**5.1.** Register- oder Mehrwertsteuer bei Wohnungen

**5.2.** Register- oder Mehrwertsteuer bei gewerblichen Bauten

**5.3.** Verkauf der Erstwohnung

5.4 Verkauf von landwirtschaftlichen Wohngebäuden

**5.5.** Lieferung von wiedergewonnenen Gebäuden durch Bauunternehmen

**5.6.** Lieferung von Wohngebäuden und Wohnungen (nicht Luxuswohnung und nicht Erstwohnung)

**5.7.** Nicht begünstige Lieferungen von Gebäuden

# 0. Einleitung

Zum besseren Verständnis zunächst folgende allgemeine Hinweise:

- Gliederung:

Die Problematik der MwSt im Bauwesen wird aus der Sicht der Bauobjekte behandelt:

1. Errichtung von Bauwerken (getrennt nach Wohnungen, Erstwohnungen und anderen Bauten),
2. Dienstleistungen auf Bauwerken,
3. Lieferung von Fertiggütern,
4. Lieferung von Baustoffen,
5. Lieferung von Gebäuden.

Für jeden Bereich werden im Einzelnen die rechtliche Einordnung, die entsprechenden Rechtsquellen, die Formalitäten und notwendigen Erklärungen sowie Anwendungsbeispiele dargelegt.

- Rechtsquellen:

Die Grundlage der MwSt-Bestimmungen ist das D.P.R. Nr. 633 vom 26. Oktober 1972 in geltender Fassung. Im nachfolgenden Text wird dafür die Abkürzung MwStG (MwSt-Gesetz) verwendet. Die für die einzelnen Lieferungen und Leistungen anzuwendenden MwSt-Sätze, insbesondere im Falle eines verminderten Satzes, sind in der Tabelle A im Anhang zum MwStG angeführt. Die Tabelle ist dabei in Abschnitte (I, II und III) und in Ziffern gegliedert. Wenn in den folgenden Ausführungen auf die Tabelle A Bezug genommen wird (z. B. Tabelle A.II, Ziffer 39), so ist damit die erwähnte MwSt-Tabelle gemeint.

- Fakturierung:

Mit Bezug auf die Ausstellung von Rechnungen und die diesbezüglichen Mindestangaben ist festzuhalten, dass bei Anwendung eines verminderten Satzes grundsätzlich immer

- die Rechtsquelle und
- die Begründung für den verminderten Satz

anzugeben sind. Bei Bauwerken hat man dabei in der Beschreibung auch auf die

- grundbücherlichen Kenndaten Bezug zu nehmen (z. B. Bauparzelle, Einlagezahl und Katastergemeinde).

- Zeitpunkt der Umsatztätigung:

Für die Anwendung des richtigen MwSt-Satzes, der sich im Laufe der Zeit auch ändern kann, hat man sich grundsätzlich auf jenen Satz zu beziehen, der zum Zeitpunkt der Umsatztätigung in Kraft ist. Als Zeitpunkt der Umsatztätigung (Art. 6 MwStG) gilt bei Dienstleistungen (so für alle Werkverträge) in der Regel der Zeitpunkt der Zahlung. Bei Lieferungen hingegen ist der Umsatz zum Zeitpunkt der Übergabe der Waren getätigt. Bereits hier ist es unbedingt notwendig, klar zu unterscheiden, wann ein Werkvertrag und wann eine Lieferung mit Montage vorliegt, denn davon sind auch die Termine für die Rechnungsstellung abhängig.

Eine Vorverlegung der Umsatztätigung ergibt sich immer dann, wenn vor der Zahlung bzw. vor der Übergabe (bei Lieferungen) bereits eine Rechnung (Teil- oder Gesamtrechnung) erstellt wird. Für Umsätze gegenüber öffentlichen Gebietskörperschaften und bestimmte andere Körperschaften gelten Sonderregeln (Art. 6 Abs. 4 MwStG): Der Umsatz gilt auch bei vorheriger Rechnungslegung erst bei Zahlung als getätigt. Es sind dann allerdings eigene Aufzeichnungen zu führen (sog. Register der schwebenden Umsätze).

Zu beachten ist insbesondere, dass für die korrekte Anwendung der Mehrwertsteuer gegenüber dem Fiskus immer nur der Unternehmer haftet. Er bleibt gegenüber dem Fiskus Alleinschuldner für die Steuer. Nur im Regresswege kann er eine etwaige höhere MwSt-Schuld auf den Kunden abwälzen und sich dadurch zumindest teilweise schadlos halten. Einzig Bei Bau und Kauf der Erstwohnung wird bei Falscherklärungen oder bei Verfall der Voraussetzungen die zusätzliche Mehrwertsteuer nebst Strafen (30 Prozent) und Verzugszinsen direkt beim Auftraggeber/Käufer eingehoben.

**Die MwSt-Sätze im Bauwesen im Überblick**

Soweit Anrecht auf einen verminderten MwSt-Satz besteht, ist jeweils die entsprechende Rechtsquelle angegeben. Die Hinweise, soweit nicht anderweitig angegeben, beziehen sich auf die Tabelle A zum MwSt-Gesetz, mit welcher die Sätze für die einzelnen Güter und Leistungen festgelegt werden (Tabelle A der verminderten Sätze, Teil I, II, oder III, mit entsprechender Ziffer).

Daneben ist jeweils das Kapitel angegeben, wo in den Unterlagen nähere Ausführungen zur jeweiligen Dienstleistung oder Lieferung zu finden sind.

## 1. Die Errichtung von Bauwerken

**4 Prozent**

- Werkvertrag gegenüber privatem Auftraggeber betreffend den Neubau der Erstwohnung (Rechtsquelle: A.II.39; Kapitel: 1.1).
- Werkvertrag betreffend den Neubau eines Wohngebäudes mit den Merkmalen des Tupini-Gesetzes gegenüber Bauunternehmen, das Bauten für den nachträglichen Verkauf erstellt. (Rechtsquelle: A.II.39; Kapitel: 1.2).
- Werkvertrag betreffend den Neubau eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes (Rechtsquelle: A.II.39; Kapitel: 1.4).

**10 Prozent**

- Werkvertrag mit privatem Auftraggeber (nicht MwSt-Subjekt) betreffend den Neubau eines Wohngebäudes mit den Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes oder eines Wohnhauses ohne Luxusmerkmale, welches für diesen nicht die Erstwohnung darstellt (Rechtsquelle: A.III.127-quaterdecies; Kapitel: 1.3).
- Werkvertrag betreffend den Neubau von Gebäuden mit den Merkmalen des Tupini-Gesetzes gegenüber Unternehmen oder Körperschaften, die keine Bautätigkeit ausüben (Rechtsquelle: A.III.127-quaterdecies; Kapitel: 1.3).
- Werkvertrag betreffend: Neubau von Urbanisierungsmaßnahmen und diesen gleichgestellten Gebäude; festen Transportanlagen, Entsorgungs- und Kläranlagen mit entsprechenden Zuleitungen (Rechtsquelle: A.III.127-septies; Kapitel: 1.8).

**22 Prozent**

- Werkvertrag betreffend den Neubau von Luxuswohnungen (Kapitel: 1.6).
- Werkvertrag betreffend den Neubau von gewerblichen Gebäuden, welche nicht die Merkmale des Tupini-Gesetzes besitzen bzw. für welche keine anderweitigen MwSt-Begünstigungen vorgesehen sind (Kapitel: 1.7).
- Werkvertrag betreffend den Neubau von landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäuden (Kapitel 1.5).

## 2. Dienstleistungen auf bestehenden Gebäuden

**4 Prozent**

- Werkvertrag betreffend Arbeiten zur Überwindung oder Beseitigung architektonischer Barrieren (Rechtsquelle: A.II.41-ter; Kapitel: 2.3).

**10 Prozent**

- Werkvertrag betreffend: Wiedergewinnungsarbeiten, insbesondere Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung und Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung (ausgenommen jedoch ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen), die auf wiedergewinnungsbedürftigen Gebäuden ausgeführt werden. Die Erleichterung gilt auch für gewerbliche Gebäude, für landwirtschaftliche Wohn- und

Wirtschaftsgebäude und für Luxuswohnungen sowie für Erstwohnungen (Rechtsquelle: A.III.127-quaterdecies; Kapitel: 2.2).

- Werkvertrag betreffend: Wiedergewinnungsarbeiten, insbesondere Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung und Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung (ausgenommen ordentliche und außerordentliche Instandhaltung), die auf den wiedergewinnungsbedürftigen Urbanisierungsmaßnahmen, welche als Bauwerke von ihrer Art her den Gebäuden gleichgestellt sind, ausgeführt werden (Rechtsquelle: A.III.127-quaterdecies; Kapitel: 2.2).
- Dienstleistungen (Werkvertrag wird nicht verlangt) zur außerordentlichen Instandhaltung auf Wohngebäuden

**22 Prozent**

- Werkvertrag betreffend ordentliche und außerordentliche Instandhaltung auf Gebäuden (Kapitel 2.1).
- Werkvertrag betreffend Wiedergewinnungsarbeiten auf Urbanisierungsmaßnahmen, die von ihrer Art her nicht den Gebäuden gleichgestellt werden können (z. B. Autobahn, Eisenbahn, Staudämme usw.) (Kapitel: 2.2).

## 3. Lieferungen von Fertiggütern

**4 Prozent**

- Lieferung von Fertiggütern für den Neubau von Wohnungen ohne die Merkmale eines Luxusgebäudes und Lieferungen von Fertiggütern für den Neubau von Wohngebäuden mit den Merkmalen des Tupini-Gesetzes (Rechtsquelle: A.II.24; Kapitel 3.1).
- Lieferung von Fertiggütern für den Bau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden (Rechtsquelle: A.II.24; Kapitel: 3.2).

**10 Prozent**

- Lieferung von Fertiggütern für den Bau von Urbanisierungsmaßnahmen und den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäuden (Rechtsquelle: A.III.127-sexies; Kapitel: 3.3).
- Lieferung von Fertiggütern zur Durchführung von Wiedergewinnungsarbeiten (ausgenommen ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen) auf wiedergewinnungsbedürftigen Gebäuden und auf den Gebäuden gleichgestellten Infrastrukturen (Rechtsquelle: A.III.127-terdecies; Kapitel: 3.4).

**22 Prozent**

- Lieferung von Fertiggütern für alle Fälle, in denen keine Begünstigungen vorgesehen sind, insbesondere für Arbeiten, die nicht einen Neubau betreffen oder für Arbeiten zur ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltung.

## 4. Lieferungen von Baustoffen

**22 Prozent**

- Lieferung von Baustoffen bzw. Baumaterialien, anderen Rohstoffen für das Bauwesen und Halbfertigprodukten, so unter anderem Zement, Ziegel, Gips, Betonfertigteile, Bodenbeläge, Material für Wandverkleidung, Fliesen, Perlinen, Dämmstoffe u.a. (Rechtsquelle: DL 331/1993 Art. 36.4.a.15; Kapitel: 4).
- Lieferung von Marmor, Steinen, Schotter, Sand und anderen Produkten der Schotterverarbeitung (Rechtsquelle: DL 331/1993 Art. 36.4.a.2; Kapitel: 4).
- Lieferung von Baustahl (Kapitel: 4).
- Lieferung von allen anderen Rohstoffen und Baumaterialien.

## 5. Lieferungen von Gebäuden

Die Lieferung, sprich der Verkauf, von Wohnungen unterliegt grundsätzlich nur mehr beim ersten Verkauf durch den Erbauer. Nachfolgende Übertragungen sind grundsätzlich MwSt-frei und unterliegen der Registersteuer (siehe hierzu Ausführungen in Kapitel 5.1).

**4 Prozent**

- Lieferung der Erstwohnung (auch wenn nicht fertiggestellt, vorausgesetzt es bleibt die ursprüngliche Zweckbestimmung). Die Lieferung kann durch Bauunternehmen oder auch andere Unternehmen erfolgen (Rechtsquelle: A.II.21; Kapitel: 5.3).
- Lieferung eines landwirtschaftlichen Wohngebäudes, soweit der Verkauf von Bauunternehmen durchgeführt wird (auch wenn nicht fertiggestellt, vorausgesetzt es bleibt die ursprüngliche Zweckbestimmung) (Rechtsquelle: A.II.21-bis; Kapitel: 5.4).
- Zuweisung der Erstwohnung durch Wohnbaugenossenschaft an Mitglied mit den entsprechenden Voraussetzungen (Rechtsquelle: A.II.26; Kapitel 5.3).

**10 Prozent**

- Lieferung von Wohnungen durch Bau- und andere Unternehmen (auch wenn nicht fertiggestellt, vorausgesetzt es bleibt die ursprüngliche Zweckbestimmung), welche für den Käufer *nicht* die Erstwohnung darstellen und die nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweisen. Es handelt sich hier in der Praxis um die sogenannten Zweitwohnungen (Rechtsquelle: A.III.127-undecies; Kapitel: 5.6).
- Zuweisung einer Wohnung durch Wohnbaugenossenschaft an Mitglied *ohne* die Voraussetzungen der Erstwohnung (Rechtsquelle: A.III.127-undecies; Kapitel: 5.6).
- Lieferung durch ein Bauunternehmen eines gesamten Wohngebäudes mit den Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes (auch wenn nicht fertiggestellt, vorausgesetzt es bleibt die ursprüngliche Zweckbestimmung) (Rechtsquelle: A.III.127-undecies; Kapitel: 5.6).
- Lieferung durch ein Bauunternehmen von Gebäudeeinheiten (insbesondere Büros, Geschäftslokale und andere Nicht-Wohneinheiten, auch wenn nicht fertiggestellt, vorausgesetzt es bleibt die ursprüngliche Zweckbestimmung), die sich in Wohngebäuden mit den Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes befinden (Rechtsquelle: A.III.127-undecies; Kapitel: 5.6).
- Lieferung durch Bau- und andere Unternehmen von primären und sekundären Urbanisierungsmaßnahmen und von diesen gleichgestellten Gebäuden; von festen Transportanlagen, von Entsorgungs- und Kläranlagen mit entsprechenden Zuleitungen (Rechtsquelle: A.III.127-quinquies; in Leitfaden nicht behandelt, weil seltener Fall)
- Lieferung eines wiedergewonnenen Gebäudes (bzw. Gebäudeeinheit) durch das Unternehmen, welches die Arbeiten durchgeführt hat. Es muss sich dabei um Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung oder Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung handeln. Ausgenommen sind Arbeiten, die nur ordentliche und außerordentlichen Instandhaltung betreffen. Für die Lieferung einer wiedergewonnen Erstwohnung s. Ziffer 1.1 (Rechtsquelle: A.III.127-quinquiesdecies; Kapitel 5.5).
- Lieferung von wiedergewonnenen primären und sekundären Urbanisierungsmaßnahmen und von diesen gleichgestellten Gebäuden; von festen Transportanlagen, von Entsorgungs- und Kläranlagen mit entsprechenden Zuleitungen durch das Unternehmen, welches die Wiedergewinnungsarbeiten durchgeführt hat. Es muss sich dabei um Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung oder

Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung handeln. Ausgenommen sind Arbeiten, die nur die ordentliche und außerordentliche Instandhaltung betreffen (Rechtsquelle: A.III.127-quinquiesdecies; Kapitel: 5.5).

**22 Prozent**

- Lieferung denkmalgeschützter Gebäude, soweit nicht andere Begünstigungen (z.B. Erstwohnung) zutreffen (Rechtsquelle: DL 331/1993 Art. 36.4.a.14; Kapitel: 5.7).
- Lieferung von Luxuswohnungen (Kapitel: 5.7; Abgrenzung siehe in Anhang)
- Lieferung von Büros, Geschäftslokalen und anderen Gebäudeeinheiten (nicht Wohnungen) durch Nicht-Bauunternehmen, die sich in Wohngebäuden mit den Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes befinden (Kapitel: 5.5).
- Lieferungen von Büros, Geschäftslokalen und andere Gebäudeeinheiten (nicht Wohnungen) durch Bau- oder andere Unternehmen, die sich *nicht* in Wohngebäuden mit den Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes befinden (Kapitel: 5.7).
- Lieferungen von wiedergewonnenen Gebäuden (bzw. -einheiten) - auf denen Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung oder Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung ausgeführt worden sind - durch Unternehmen, die nicht die entsprechenden Arbeiten ausgeführt haben, ausgenommen die Lieferung von Erstwohnungen und von anderen Wohnungen (Kapitel: 5.7).
- Lieferung von wiedergewonnenen Gebäuden (bzw. -einheiten), auch durch das bauausführende Unternehmen, auf denen nur Arbeiten zur ordentlichen und zur außerordentlichen Instandhaltung ausgeführt worden sind, ausgenommen die Lieferung der Erstwohnung und anderer begünstigter Wohnungen (Kapitel: 5.7).
- Lieferung landwirtschaftlicher Wohngebäude durch Nicht-Bauunternehmen (Kapitel: 5.7).
- Lieferung landwirtschaftlicher Wirtschaftsgebäude (Kapitel: 5.7).

# 1. Die Errichtung von Bauwerken

Grundsätzlich geht es hier um den Neubau von Gebäuden und anderen Bauwerken, die über einen Werkvertrag- vom Bauunternehmen errichtet werden. Dies im Unterschied zu den Bauarbeiten, die auf bestehenden Gebäuden vorgenommen werden (z. B. Instandhaltung, Sanierung).

Dabei kann man von folgender Faustregel ausgehen: Ein „Neubau“ liegt immer dann vor, wenn eine entsprechende Baugenehmigung vorliegt. Die Art der Bauarbeiten müsste im Einzelnen (bei korrekter Formulierung) immer aus der Baugenehmigung hervorgehen.

## 1.1. Neubau einer Erstwohnung

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*
***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 39*

**Grundregel**
Werkverträge gegenüber privaten Auftraggebern zum Neubau der Erstwohnung unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 4 Prozent.

**Die Voraussetzungen**

- Der Bauherr (Auftraggeber) muss bestimmte Voraussetzungen hinsichtlich Wohnsitzes und hinsichtlich Eigentums (bzw. dingliche Rechte) an anderen Wohnungen erfüllen (subjektive Anforderung).
- Begünstigt ist immer nur der Werkvertrag zur Errichtung von Wohnungen, die nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweisen. Der verminderte MwSt-Satz gilt dabei auch für die zur *begünstigten Wohnung* gehörenden Nebeneinheiten, wie z. B. Garage, Keller oder Dachboden (Gebäudeeinheiten der Katasterkategorien C/2, C/6 und C/7). Allerdings darf von jeder Kategorie nur eine einzige Einheit begünstigt errichtet werden (z. B. nur eine Garage).
- Grundlage für die Leistungen muss ein Werkvertrag sein.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Beschreibung der Bauarbeiten angeführt sein. Beispiel: „*Werkvertrag betreffend die Errichtung des Wohnhauses auf B.p. ___, E.Zl. ___ in KG ___; MwSt-Satz 4 Prozent laut Tabelle A.II, Z. 39 MwStG“.*

**Anforderungen an den Bauherrn** (alle drei Voraussetzungen müssen zutreffen):

1) Die begünstigte Wohnung muss sich in der Gemeinde befinden,
   - in welcher der Bauherr seinen Wohnsitz hat oder
   - in welche er innerhalb von **18 Monaten** ab Erwerb (sprich: *Fertigstellung*) seinen Wohnsitz verlegen will oder
   - in welcher er seine Tätigkeit ausübt.

   Sonderbestimmungen gelten für aus Arbeitsgründen im Ausland ansässigen Bauherrn: Hier gilt die Sitz- oder Tätigkeitsgemeinde des Arbeitgebers. Bei ausgewanderten italienischen Staatsbürgern wird schließlich nur verlangt, dass es sich um die Erstwohnung in Italien handelt.
2) Der Bauherr muss erklären, nicht *ausschließlicher* Inhaber - oder Inhaber im Rahmen der Gütergemeinschaft mit dem anderen Ehegatten - des Eigentumsrechtes, des Fruchtgenusses, des Nutzungsrechtes oder des Wohnrechts an einer Wohnung in der Gemeinde zu sein, in welcher er nun seine Erstwohnung errichten will.
3) Als dritte Voraussetzung darf der Bauherr auf dem restlichen Staatsgebiet kein - auch nicht anteiliges - dingliches Recht, einschließlich der gesetzlichen Gütergemeinschaft, an einer Wohnung innehaben, welche von ihm selbst oder vom Ehegatten unter Inanspruchnahme der Begünstigungen für den Ankauf der Erstwohnung (sog. „Formica-Gesetzes“ mit nachfolgenden Änderungen) erworben worden ist. Als dingliche Rechte werden hier

nicht nur das Eigentum, der Fruchtgenuß, Nutzungs- und Wohnrecht, sondern ausdrücklich auch das nackte Eigentum genannt.

Achtung: Seit 2016 ist es zulässig, die Begünstigung der Erstwohnung auch zu beanspruchen, wenn man bereits eine mit den Begünstigungen erworbene Wohnung besitzt, vorausgeschickt, diese Wohnung wird innerhalb eines Jahres ab Erwerb der neuen Wohnung veräußert. Aber Vorsicht: Diese Erleichterung gilt nicht für die Wohnung in der gleichen Gemeinde (Zi. 2), welche nicht mit den Begünstigungen der Erstwohnung erworben worden ist.

Nicht erforderlich ist in der Regel, dass die Wohnung auch die Hauptwohnung[1] des Bauherrn darstellt; sprich, der Bauherr kann seine Erstwohnung später auch vermieten.

**Anforderungen an das Gebäude:**

Das Gebäude darf nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweisen. Als Luxuswohnungen gelten solche, die im Gebäudekataster unter den Kategorien A/1, A/8 oder A/9 eingetragen sind.

**Notwendige Erklärungen**

- Der Bauherr erklärt über eine eidesstattliche Erklärung, dass er die subjektiven und objektiven Voraussetzungen für die Steuererleichterung erfüllt.

Vorlage für Ersatzerklärung (im Werkvertrag):

*Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 4 Prozent für die Werkverträge zur Errichtung des Wohnhauses auf B.p. ___, E.Zl. ___ in KG ___, erklärt der unterfertigte ____ im Sinne der geltenden Bestimmungen (Art. 1, Anm. II-bis Tarif zum Registersteuergesetz DPR Nr. 131/1986):*

*a) den Wohnsitz in der Gemeinde zu haben, in der sich das Bauobjekt befindet bzw. in welche er innerhalb von 18 Monaten nach Fertigstellung desselben den Wohnsitz verlegen will, oder dass sich das Bauobjekt in seiner Arbeitsgemeinde befindet;*

*b) nicht ausschließlicher Eigentümer oder Inhaber von Fruchtgenuß, Benutzungsrecht oder Wohnrecht (auch nicht in Gütergemeinschaft mit dem Ehegatten) einer anderen Wohnungseinheit in der Gemeinde zu sein, in der sich das Bauobjekt befindet;*

*c) nicht Eigentümer oder Inhaber von Fruchtgenuß, Benutzungsrecht Wohnrecht oder nacktem Eigentum, auch nur von Anteilen oder in Gütergemeinschaft, einer anderen Wohnungseinheit auf dem Staatsgebiet zu sein, die er oder der Ehegatte mit den im erwähnten Art. 1 angeführten Steuererleichterungen erworben hat bzw. ggf. diese Wohnung innerhalb eines Jahres ab Fertigstellung veräußern zu wollen.*

*Außerdem versichert er, dass das Bauobjekt nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweist.*

*Im Sinne des Rundschreibens vom 30. November 2000 sind die Begünstigungen für den Bau einer Erstwohnung auch für deren „Erweiterung“ anwendbar, und entsprechend kann – immer unter den aufgezeigten Voraussetzungen – die Begünstigung anteilig in Anspruch genommen werden.*

[1] Hauptwohnung im Sinne jener Wohnung, in welcher der Bauherr seinen Hauptwohnsitz bzw. seinen gewöhnlichen Aufenthalt innehat. Die Zweckbestimmung auch als Hauptwohnung wird nur bei Verkauf einer begünstigten Wohnung mit nachfolgendem Erwerb einer anderen Wohnung verlangt.

### 1.2. Neubau von Wohngebäuden für Bauunternehmen

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 39*

**Grundregel**

Werkverträge, betreffend den Neubau eines Wohngebäudes mit den Merkmalen des Tupini-Gesetzes[2] gegenüber Unternehmen, das Bauten für den nachträglichen Verkauf erstellt, unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 4 Prozent.

**Voraussetzungen**

Es werden folgende Voraussetzungen gestellt:

- Das Wohngebäude muss die Voraussetzungen des erwähnten. „Tupini-Gesetzes" erfüllen,
- Auftraggeber muss ein Bauunternehmen sein, das Bauten für den nachträglichen Verkauf erstellt,
- Rechtsgrundlage muss ein Werkvertrag sein.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten der Bauarbeiten angeführt sein.

Es werden hier also **sachliche** und **subjektive** Anforderungen gestellt:

- Die <u>sachliche Voraussetzung</u> verlangt, dass es sich um ein Tupini-Gebäude handelt: Es darf sich um kein Luxusgebäude handeln; wenigstens 51 Prozent der Baufläche oberhalb der Erde müssen für Wohnungen, und nicht mehr als 25 Prozent dürfen für Geschäfte bestimmt sein.
- <u>Subjektive Voraussetzung</u>: Auftraggeber ist ein Unternehmen, das Bauten für den nachträglichen Verkauf erstellt. Der Begriff Bauunternehmen ist hier im weiteren Sinn zu verstehen; es kann sich auch um ein Generalbauunternehmen handeln, das die Bauarbeiten durch Werkverträge in Untervergabe ausführt. Wichtig ist dabei, dass die Baugenehmigung auf das betreffende Bauunternehmen (Auftraggeber) ausgestellt ist.

**Erklärungen**

Im Werkvertrag gibt das auftraggebende Bauunternehmen für Zwecke der Anwendung des begünstigten MwSt-Satzes von 4% eine Erklärung folgenden Wortlautes ab:

> *Der unterfertigte ____ erklärt unter der ausschließlich eigenen Verantwortung, dass das Wohngebäude belegen in _____ nach Beendigung der Bauarbeiten die objektiven Merkmale für die Anwendung des begünstigten MwSt-Satzes von 4 Prozent aufweisen wird, wie sie unter Ziffer 39) der Tabelle A, Teil II, im Anhang zum DPR 633 vom 26. Oktober 1972, verlangt werden, und zwar wird es sich um ein Gebäude handeln, das die Merkmale von Art. 13 Gesetz Nr. 408 vom 2. Juli 1949 (Tupini-Gesetz) erfüllt (kein Luxusgebäude; wenigstens 51 Prozent der Baufläche oberhalb der Erde sind für Wohnungen und nicht mehr als 25 Prozent sind für Geschäfte bestimmt).*
> *Außerdem erklärt der Unterfertigte, dass er die subjektiven Voraussetzungen, wie sie in der genannten Ziffer 39) verlangt werden (Eigenschaft als Bauunternehmen), erfüllt.*
> *Er verpflichtet sich außerdem, jedes Ereignis, welches auf die aufgezeigten objektiven und subjektiven Voraussetzungen Auswirkungen hat, umgehend mitzuteilen.*

[2] Gesetz Nr. 408 vom 2. Juli 1949; die Anforderungen an das begünstigte Wohngebäude betreffen die Baumerkmale (kein Luxusgebäude) und die bebaute Fläche ober der Erde (wenigstens 51 Prozent Wohnungen, nicht mehr als 25 Prozent Geschäftslokale).

**1.3. Neubau von Wohngebäuden (**für Nicht-Bauunternehmen und für Private ohne Voraussetzungen der Erstwohnung)

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-quaterdecies*

**Grundregel**

Werkverträge betreffend den Neubau eines Wohngebäudes mit den Merkmalen des Tupini-Gesetzes[3] gegenüber Auftraggeber, die nicht Bauunternehmen sind, unterliegen dem verminderten MwSt-Satz von 10 Prozent.

**Voraussetzungen**

- Das Gebäude muss die Voraussetzungen des „Tupini-Gesetzes" (kein Luxusgebäude, wenigstens 51 Prozent der Baufläche oberhalb der Erde sind für Wohnungen und nicht mehr als 25 Prozent sind für Geschäfte bestimmt) erfüllen.
- Rechtsgrundlage muss ein Werkvertrag sein.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten der Bauarbeiten angeführt sein.

Es handelt sich im Wesentlichen um Bauarbeiten betreffend die Errichtung von Wohngebäuden, die von privaten Bauherren in Auftrag gegeben werden, welche nicht die Voraussetzungen der Erstwohnung erfüllen (z. B. Bau einer Zweitwohnung); weiters um Bauarbeiten, die von Unternehmen oder Körperschaften in Auftrag gegeben werden, die keine Bautätigkeit ausüben und somit nicht die subjektive Voraussetzung lt. Kapitel 1.2. (Bauunternehmen) erfüllen.

Es werden hier im Gegensatz zu Punkt 1.2 also nur objektive und keine subjektiven Anforderungen an den Auftraggeber gestellt. Grundsätzlich wird nur verlangt, dass es sich um ein Wohnhaus mit den Merkmalen des Tupini-Gesetzes handelt (siehe Punkt 1.2).

**Erklärungen**

Im Werkvertrag geben das auftraggebende Unternehmen bzw. der private Bauherr zur Anwendung des begünstigten MwSt-Satzes von 10 Prozent eine Erklärung folgenden Wortlautes ab:

> *Der unterfertigte _____ erklärt unter der ausschließlich eigenen Verantwortung, dass die Gebäudeeinheit belegen in _____ nach Beendigung der Bauarbeiten die objektiven Merkmale für die Anwendung des begünstigten MwSt-Satzes von 10 Prozent aufweisen wird, wie sie unter Ziffer 39) der Tabelle A, Teil II, im Anhang zum DPR 633 vom 26. Oktober 1972, verlangt werden, und zwar wird es sich um ein Gebäude handeln, das die Merkmale von Art. 13 Gesetz Nr. 408 vom 2. Juli 1949 erfüllt (kein Luxusgebäude; wenigstens 51 Prozent der Baufläche oberhalb der Erde sind für Wohnungen und nicht mehr als 25 Prozent sind für Geschäfte bestimmt).*
> *Zur Bestätigung der getroffenen Aussagen legt er eine Erklärung der Gemeinde ____ vom ____ über die Beschaffenheit des Wohngebäudes bei.*
> *Er verpflichtet sich außerdem, jedes Ereignis, welches auf die aufgezeigten objektiven Voraussetzungen Auswirkungen hat, umgehend mitzuteilen.*

[3] Gesetz Nr. 408/1949

### 1.4. Neubau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 21-bis*

**Grundregel**

Werkverträge betreffend den Neubau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden unterliegen dem verminderten MwSt-Satz von 4 Prozent.

Zu beachten ist, dass begünstigt nur die Wohngebäude sind, nicht aber die Wirtschaftsgebäude. Die Wohngebäude müssen dabei spezifische Voraussetzungen erfüllen.

Die Errichtung von Wirtschaftsgebäuden unterliegt auf jeden Fall dem ordentlichen MwSt-Satz von 22 Prozent.

**Voraussetzungen**

- Das Gebäude muss zu Wohnzwecken für den Grundeigentümer oder für Dritte bestimmt sein, die in der Landwirtschaft tätig sind (Bewirtschaftung des Bodens, Viehzucht).[4] Allerdings: Auftraggeber der Arbeiten kann auch ein Dritter sein, der nicht selbst das Wohngebäude nützt (z. B. Grundeigentümer; Nutzung des Gebäudes durch den Pächter, der den Boden bearbeitet.)
- Der zum Gebäude gehörige Grund muss mindestens 10.000 m² betragen; nur bei Gartenbau (Glashäuser) und bei der Pilzzucht genügen auch 5.000 m².
- Das Gebäude darf nicht die Voraussetzungen der Katasterkategorien A/1 (herrschaftliche Wohnung) und A/8 (Landhauswohnungen) oder A/9 aufweisen.
- Rechtsgrundlage für den Neubau muss ein Werkvertrag sein.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten der Bauarbeiten angeführt sein.
- Voraussetzung ist schließlich, dass die Errichtung des landwirtschaftlichen Wohngebäudes in Übereinstimmung mit den einschlägigen urbanistischen Bestimmungen steht.

**Erklärungen**

Für die Einstufung des Wohngebäudes ist eine entsprechende Bescheinigung der Gemeinde erforderlich. Die Gemeinde muss bestätigen, dass das Gebäude nicht die Merkmale der Katasterkategorien A/1, A/8oder A/9 aufweist.

### 1.5. Neubau von landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäuden

***MwSt-Satz:*** *22 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 21-bis*

Wie im vorherigen Punkt 1.4 erwähnt, gelten die derzeitigen Begünstigungen für den Neubau von landwirtschaftlichen Gebäuden ausschließlich für landwirtschaftliche Wohngebäude. Für Werkverträge betreffend den Neubau von landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäuden wie Stall, Stadel, Geräteschuppen usw. ist kein verminderter MwSt-Satz anwendbar. Es kommt hier also der ordentliche MwSt-Satz von 22 Prozent zur Anwendung. Entsprechend erübrigen sich auch einschlägige Erklärungen.

*Gebäude, die für den Urlaub auf dem Bauernhof bestimmt sind, unterliegen dem MwSt-Satz von 10%, soweit die*

[4] Es wird nicht mehr verlangt, dass diese auch Landwirte im Sinne der Bestimmungen für die Einkommensteuern sind.

*Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes gegeben sind.*

**1.6. Neubau von Luxuswohnungen**

***MwSt-Satz:*** *22 Prozent*

**Grundregel**

Leistungen betreffend den Neubau von Wohngebäuden mit den Merkmalen einer Wohnung der Kategorie A/1, A/8 oder A/9 unterliegen auf jeden Fall dem ordentlichen MwSt-Satz von 22 Prozent.

Es sind keinerlei MwSt-Begünstigungen vorgesehen. Es erübrigt sich daher jede Art von Erklärung.

**1.7. Neubau von gewerblichen Gebäuden** (ohne Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes)

***MwSt-Satz:*** *22 Prozent*

**Grundregel**

Werkverträge betreffend den Neubau von gewerblichen Gebäuden (Hallen, Geschäftslokale, Bürohäuser, Werkstätten) unterliegen dem ordentlichen MwSt-Satz von 22 Prozent, soweit nicht die Anforderungen des Tupini-Gesetzes[5] erfüllt werden. Es sind keinerlei MwSt-Begünstigungen vorgesehen. Es erübrigt sich daher jede Art von Erklärung.

Wie bereits unter Punkt 1.3. dieses Leitfadens aufgezeigt, unterliegt jedoch auch der Neubau auch von gewerblichen Gebäudeeinheiten dem begünstigten MwSt-Satz von 10%, wenn es sich insgesamt um den Neubau eines Gebäudes handelt, das die Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes erfüllt.

**1.8. Neubau von Urbanisierungsmaßnahmen und gleichgestellten Gebäuden**

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-septies*

**Grundregel**

Werkverträge betreffend den Bau
- von primären und sekundären Urbanisierungsmaßnahmen,
- von den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäuden sowie
- von festen Transportanlagen sowie Entsorgungs- und Kläranlagen mit den entsprechenden Zuleitungen

unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 10 Prozent.

Zu den primären Urbanisierungsmaßnahmen[6] zählen unter anderem:

- Straßen in Wohngebieten oder solche, die Wohngebiete verbinden,
- weiters Parkplätze,
- Beleuchtung,
- Abwasserleitungen (Kanalisierung),
- Trinkwassernetz und
- öffentliche Grünflächen.

[5] G. Nr. 408/1949;
[6] Die primären und sekundären Urbanisierungsmaßnahmen sind durch Art. 4 Gesetz Nr. 847 vom 29. September 1964 definiert. Verschiedene Ministerialentscheide lösen die praktischen Anwendungszweifel.

Zu den sekundären Urbanisierungsmaßnahmen zählen unter anderem:

- die Kindergärten und Kinderhorte,
- die Pflicht- und Oberschulen,
- die Außenstellen von Gemeinden (Achtung: nicht das Rathaus selbst!)
-die Kirchen,
- die kulturellen, sozialen und medizinischen Einrichtungen,
- Sportplätze in Stadtvierteln und Fraktionen sowie
- Grünanlagen und Märkte in Stadtvierteln.

Den Wohngebäuden gleichgestellte Gebäude sind unter anderem[7]: Schulen, Kasernen, Klöster, Krankenhäuser und Heime. Es handelt sich im Allgemeinen um Gebäude für den Aufenthalt von Gemeinschaften.

Unter die hier aufgezeigte Begünstigung fallen weiters auch Werkverträge zur Errichtung von Anlagen zur Erzeugung und Verteilung von Wärme- und Sonnenenergie. Den primären und sekundären Erschließungsarbeiten gleichgestellt ist weiters der Bau eines Friedhofes.

**Voraussetzungen**

Es werden keine subjektiven (wer baut, ist unbedeutend), sondern nur sachliche Voraussetzungen gestellt. Somit gelten:

- als sachliche Voraussetzung, dass es sich um den Neubau einer Urbanisierungsmaßnahme bzw. einer der anderen vorhin genannten Bauten (laut Ziffer 127-septies) handelt, und
- als formelle Voraussetzung, dass ein Werkvertrag vorliegt.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten der Bauarbeiten angeführt sein.

**Erklärungen**

Zum Nachweis der Begünstigung dürfte hier in der Regel eine Kopie der Baugenehmigung ausreichen, die dem Werkvertrag beigelegt wird. Aus der Baugenehmigung sollte allerdings die baurechtliche Einordnung des Bauwerkes eindeutig hervorgehen. Lässt sich diese Einordnung aufgrund der Baugenehmigung nicht treffen, ist eine entsprechende Erklärung der Gemeinde angebracht.

[7] Die Gleichstellung an die Wohngebäude laut Tupini-Gesetz erfolgt aufgrund von Art. 1 Ges. Nr. 659 vom 19. Juli 1961); zum Teil besteht eine (problemlose) Überschneidung mit den sekundären Urbanisierungsmaßnahmen.

# 2. Dienstleistungen auf bestehenden Gebäuden

Behandelt werden in diesem Kapitel alle Bauleistungen, die auf einer bereits bestehenden Bausubstanz durchgeführt werden (im Gegensatz zu den Leistungen betreffend den Neubau von Gebäuden). Es handelt sich dabei im Wesentlichen um Wiedergewinnungsarbeiten und um die Arbeiten zur Beseitigung von architektonischen Barrieren.
Bei den Wiedergewinnungsarbeiten ist zu beachten, dass davon die ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltungsmaßnahmen nur bei Wohngebäuden begünstigt sind, während Sanierungen, bauliche Umgestaltungen und städtebauliche Umgestaltungen bei allen Gebäuden Anrecht auf einen verminderten Steuersatz geben.
Daher zunächst die Definition der einzelnen Baumaßnahmen:

**a) Arbeiten zur ordentlichen Instandhaltung (Buchst. a Art. 62 L.G. 9/2018 bzw. Art. 3 DPR 380/2001)**
Diese umfassen *alle Baumaßnahmen zum Instandsetzen, Erneuern und Austausch der Gebäudeoberflächen sowie Arbeiten, die notwendig sind, um die vorhandenen technischen Anlagen zu ergänzen oder funktionsfähig zu erhalten.*
Wesentliches Merkmal dieser Arbeiten ist, dass sie keine Verbesserungen beinhalten. Sie dienen nur dazu, die Funktionstüchtigkeit der Liegenschaft und Anlagen zu erhalten, nicht dagegen dazu, auch die Nutzungsdauer zu verlängern. Im Rundschreiben Nr. 57/E werden als Beispiele für diese ordentlichen u. a. Instandhaltungen genannt:
- vollständiger oder teilweiser Austausch von Böden,
- Reparatur der Wasserleitungen,
- Erneuerung des Verputzes,
- Erneuerung von Böden,
- Austausch der Dachziegel,
- Erneuerung der Isolierungen,
- Malerarbeiten,
- Austausch von Fenstern und deren Ersetzung durch gleichartige,
- Reparatur der Umzäunung und
- Ersatz der technischen Anlagen.

Für diese Arbeiten ist in der Regel keine Baukonzession erforderlich, sondern es reicht eine Mitteilung an die Gemeinde.

**b) Arbeiten zur außerordentlichen Instandhaltung (Buchst. b Art. 62 L.G. 9/2018 bzw. Art. 3 DPR 380/2001)**
Diese umfassen *alle Bauarbeiten und Änderungen, die notwendig sind, um Gebäudeteile - auch tragende Teile - zu erneuern oder auszutauschen oder um Hygiene-, Sanitär- oder technische Anlagen zu errichten oder zu ergänzen, durch die aber die gesamte Baumasse der Gebäude und die Nutzung der einzelnen Gebäude nicht geändert werden. Unter die außerordentliche Instandhaltung fällt auch die mit Bauarbeiten verbundene Aufteilung oder Zusammenlegung von Liegenschaftseinheiten, auch wenn sich dadurch die Fläche der einzelnen Liegenschaftseinheiten und das städtebauliche Gewicht ändern, jedoch nur, wenn die gesamte Baumasse der Gebäude nicht geändert und die ursprüngliche Zweckbestimmung beibehalten wird.*
Merkmale der außerordentlichen Instandhaltung sind:
1) Sie führen zu keiner Veränderung des Bauvolumens und
2) sie führen zu keiner Veränderung der Zweckbestimmung.
Im genannten Rundschreiben werden folgende Beispiele angeführt:
- der Austausch der Fenster und die Ersetzung durch solche andere Art (oder mit anderen Merkmalen),
- Einbau der Heizung, eines Aufzuges oder von Feuerleitern,

- Einbau und Ergänzung der sanitären Anlagen (ohne Erhöhung von Nutzfläche oder Baukubatur),
- Austausch der Decken (ohne Veränderung der Quoten),
- Erneuerung der Stiegen und Auffahrten,
- Errichtung von Umzäunungen,
- Ersetzung von Trennwänden,
- Energiesparmaßnahmen.

Wie bei den ordentlichen Instandhaltungen ist auch bei diesen Wiedergewinnungsarbeiten in der Regel keine Baugenehmigung erforderlich, sondern es reicht eine einschlägige Mitteilung an die Gemeinde.

**c) Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten (Buchst. c Art. 62 L.G. 9/2018 bzw. Art. 3 DPR 380/2001)**

Diese umfassen *die Baumaßnahmen zur Erhaltung des Bauwerks und zur Gewährleistung seiner Funktionsfähigkeit mit aufeinander abgestimmten Bauarbeiten, die unter Berücksichtigung seiner Charakteristik, Ästhetik und Struktur auch Nutzungsänderungen ermöglichen, sofern diese mit den genannten Eigenschaften vereinbar sind und jenen Zweckbestimmungen entsprechen, die von der Gemeindeplanung vorgegeben sind. Diese Maßnahmen umfassen die Konsolidierung, die Wiederherstellung und die Erneuerung der Hauptelemente des Bauwerks, den Einbau von Nebenelementen und Anlagen, die zur Verwendung notwendig sind, und das Entfernen von Elementen, die nicht zum Bauwerk passen.*

Merkmale von Sanierungsarbeiten sind:

1) Die Restaurierung dient zur Erhaltung der ursprünglichen Bauelemente und
2) sie sichert die Funktionstüchtigkeit des Gebäudes.

Als Beispiele werden genannt:

- Neu- oder Umverteilung der einzelnen Gebäudeeinheiten,
- Erneuerung oder Anpassung der Strukturen,
- Anpassung oder Veränderung der Zwischendecken (unter Beibehaltung des Bauvolumens),
- Öffnung von neuen Fenstern und
- Errichtung von Balkonen.

Für Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten ist in der Regel eine Baugenehmigung erforderlich; bei denkmalgeschützten Gebäuden bedarf es zusätzlicher Genehmigungen.

**d) Arbeiten zur baulichen Umgestaltung (Buchst. d Art. 62 L.G. 9/2018 bzw. Art. 3 DPR 380/2001)**

Diese sind *alle Maßnahmen zur Umwandlung der Bauwerke mit aufeinander abgestimmten Bauarbeiten, durch die das Gebäude in seiner äußeren Form, hinsichtlich der Fläche oder des Ausmaßes oder in seiner Art vollständig oder teilweise verändert wird. Diese Maßnahmen umfassen die Wiederherstellung oder den Austausch einiger Hauptelemente des Gebäudes, deren Beseitigung und die Änderung und den Neueinbau von Elementen und Anlagen. Unter die Maßnahmen zur baulichen Umgestaltung fallen auch der Abbruch und der Wiederaufbau mit derselben Baumasse, außer es handelt sich nur um Neuerungen zur Anpassung an die Rechtsvorschriften über erdbebensicheres Bauen oder zur Wiederherstellung von eventuell zusammengefallenen oder abgebrochenen Gebäuden oder Gebäudeteilen durch Wiederaufbau, sofern der ursprüngliche Baubestand noch ermittelt werden kann. Handelt es sich jedoch um denkmalgeschützte Liegenschaften, gelten die Abbruch- und Wiederaufbauarbeiten und die Maßnahmen zur Wiederherstellung zusammengefallener oder abgebrochener Gebäude nur dann als Maßnahmen zur baulichen Umgestaltung, wenn die äußere Form des Gebäudes beibehalten wird-*

Als Beispiele für Umgestaltungsarbeiten werden im Rundschreiben Nr. 57/E genannt:

- die Umgestaltung (in Anzahl und Größe) der einzelnen Einheiten,
- der Einbau von sanitären Anlagen (Wichtig: Sie gelten als sog. „technische Kubatur“ und führen daher nicht zu einer Erhöhung der Baukubatur.)

- Änderungen der Zweckbestimmung der Einheiten,
- Erhöhung der Nutzflächen,
- Änderung der Nebenräume für Wohnzwecke.

**e) Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung (Buchst. f Art. 62 L.G. 9/2018 bzw. Art. 3 DPR 380/2001)**
Diese sind *Maßnahmen zur städtebaulichen Umgestaltung" alle Maßnahmen, die darauf ausgerichtet sind, das bestehende städtebauliche Gefüge mit aufeinander abgestimmten Baumaßnahmen durch ein anderes zu ersetzen, auch durch Änderung der Baulosanordnung, der Häuserblöcke und des Verkehrsnetzes.*

*Allgemeine Überlegungen zur Klassifizierung der Wiedergewinnungsarbeiten:*

- *Bei der Einstufung der Wiedergewinnungsarbeiten (ordentliche und außerordentliche Instandhaltung, Sanierung und bauliche Umgestaltung) ist folgender Grundsatz zu beachten, der für Zwecke des Steuerabsetzbetrages von 36 (50) Prozent ausdrücklich bestätigt worden ist:*[8] ***Werden bei Wiedergewinnungsarbeiten gleichzeitig Arbeiten einer höheren und einer unteren Gattung ausgeführt, so übernehmen die unteren die Qualifikation der höheren.*** *So wird z. B. der Neuanstrich der Fassade (typische ordentliche Instandhaltung) zu einer Umstrukturierung, wenn er im Zuge einer solchen durchgeführt wird, und berechtigt dadurch zum Steuerabsetzbetrag.*
- *Noch ein praktischer Hinweis: Die Probleme bezüglich der Einstufung der Wiedergewinnungsarbeiten (außerordentliche Instandhaltung, Sanierung usw.) können zu einem guten Teil bereits durch eine klare Formulierung der Baukonzession gelöst werden, und diese Formulierung ist nicht zuletzt davon abhängig, wie der Antrag auf Erhalt der Baukonzession gestellt wird.*

Bauliche Umgestaltungen und Neubau:
Im Sinne der jüngsten Änderungen am Landesraumordnungsgesetz (LG Nr. 9/2018) hält fest, dass unter die Maßnahmen zur baulichen Umgestaltung auch der Abbruch und der Wiederaufbau fallen. Dabei können die äußere Form, die Fassaden, die überbaute Fläche, der Grundriss, die Baumassenverteilung sowie die Typologie geändert werden. Dazu können alle notwendigen Neuerungen eingeführt werden, die zur Anpassung an die Rechtsvorschriften für die Erdbebensicherheit, zur Zugänglichkeit (bzw. für barrierefreien Zugang), zum Einbau technischer Anlagen und zur Verbesserung der Energieeffizienz erforderlich sind. Die Maßnahmen können auch Erhöhungen der Baumasse vorsehen, aber nur wenn dies von den geltenden Gesetzen und den Raumplanungsinstrumenten ausdrücklich vorgesehen ist, auch für eine Wiederbelebung der Ortskerne (oder städtische Erneuerung).

## 2.1. Ordentliche und außerordentliche Instandhaltung (nicht auf Wohngebäuden)

***MwSt-Satz:*** *22 Prozent*

**Grundregel**
Bauarbeiten zur ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltung auf Bauwerken jeder Art unterliegen dem ordentlichen MwSt-Satz von 22 Prozent. Es sind hier keine Begünstigungen vorgesehen, ausgenommen bei Wohngebäuden.
**Erklärungen**

[8] Rundschreiben Nr. 57/E vom 24. Febr. 1998

Es sind hier keine MwSt-Begünstigungen vorgesehen. Es erübrigt sich daher aus der Sicht der MwSt jede Art von Erklärung.

## 2.2 Ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen auf Wohngebäuden

**MwSt 10% für Instand-haltun-gen**

Der verminderte MwSt-Satz von 10% für ordentliche und außerordentliche Instandhaltungsarbeiten auf Gebäuden, die vorwiegend für Wohnzwecke bestimmt sind, wurde mit dem Finanzgesetz für 2010 endgültig gesetzlich verankert.

Hinweis: Um in den Genuss dieser Erleichterung zu kommen, ist es im Gegensatz zu früher nicht mehr notwendig, die Kosten der Lohnarbeit getrennt in der Rechnung auszuweisen. Zu beachten ist allerdings, dass bei der Verwendung sog. bedeutender Güter (Heizkessel, Aufzüge, Lastenaufzüge, Fenster und Türen, Sprechanlagen, Klimaanlagen, sanitäre Anlagen und Sicherheitsanlagen) die Kosten dieser Güter nicht 50% des Entgelts überschreiten dürfen, ansonsten sind die anteiligen Kosten dem Regelsatz von 22% zu unterwerfen. Soweit die genannte Schwelle überschritten wird, darf auf das 2fache der Lohnkosten der verminderte MwSt-Satz angewandt werden, während die Differenz dem Regelsatz von 22% unterliegt.

Beispiel: Einbau eines Heizkessels mit Gesamtkosten von 10.000 Euro, davon 4.000 Euro Lohnkosten und 6.000 Euro Kosten des Heizkessels. Die Schwelle von 50% wird überschritten; entsprechend unterliegen 8.000 Euro dem verminderten MwSt-Satz von 10%, und 2.000 Euro unterliegen dem Regelsatz von 22%.

Details:

- Der verminderte MwSt-Satz von 10 Prozent betrifft bekanntlich die Arbeiten zur ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltung, die auf einzelnen Wohnungen oder auch auf ganzen Wohngebäuden durchgeführt werden, wenn letztere vorwiegend für Wohnzwecke bestimmt sind (mehr als 50 Prozent Wohnungen). Abgesehen von den Reparaturarbeiten gelten als Instandhaltungen auch die obligatorischen Revisionen, die Anpassungen an Sicherheitsvorschriften oder der Austausch von Fenstern und Türen.
- Die Instandhaltungen können aufgrund eines Werkvertrages oder auch durch Lieferung mit Montage durchgeführt werden.
- Die einzige Einschränkung betrifft, wie oben aufgezeigt, die sogenannten bedeutenden Güter, die in einer Ministerialverordnung (vom 29. Dezember 1999) ausdrücklich festgelegt wurden. Wenn diese mehr als die Hälfte des Gesamtauftrages ausmachen, wird die verminderte Bemessungsgrundlage eingeschränkt. Im Einzelnen: Der ermäßigte MwSt-Satz von 10% kann bei bedeutenden Gütern bis zu dem Betrag berechnet werden, welcher der Differenz zwischen dem vereinbarten Gesamtentgelt und dem Betrag des bedeutenden Gegenstandes entspricht. Oder anders ausgedrückt: Der ermäßigte Satz kann bis zum doppelten Betrag der Differenz zwischen Gesamtentgelt und dem Betrag des bedeutenden Gegenstandes angewandt werden.
- Man hat bei dieser Berechnung immer nur den Wert des bedeutenden Gegenstandes zu ermitteln. Die Arbeitsleistung und das Zubehör werden pauschal den anderen Leistungen zugerechnet, für welche grundsätzlich der verminderte Satz gilt. Würde im obigen Beispiel der Wert der Arbeitsleistung mehr als 50% betragen, könnte für die gesamte Bemessungsgrundlage der verminderte MwSt-Satz angewandt werden. Die bedeutenden Güter wurden in der erwähnten Ministerialverordnung vom 29. Dezember 1999 festgelegt (vgl. nachstehende Tabelle). In der Antwort auf eine parlamentarische Anfrage wurde geklärt, dass auch die Pellets-Öfen als bedeutende Güter zu qualifizieren sind, wenn sie die Funktion eines Heizkessels erfüllen. Aus den oben aufgezeigten Beispielen erkennt man, dass für eine genaue Berechnung

der Wert des bedeutenden Gutes ausschlaggebend ist. Dazu hat es bisher keine eindeutigen Aussagen gegeben, insbesondere bei den selbst hergestellten Gegenständen. In einem früheren Rundschreiben wird lediglich festgehalten, dass diesbezüglich Vertragsfreiheit besteht, und dass der jeweilige Betrag von den Parteien bestimmt wird. Aus der Antwort der Einnahmenagentur erkennt man jedoch, dass Vertragsfreiheit nicht Narrenfreiheit bedeutet. Es geht im gegebenen Fall um Fensterrahmen und um die Frage, ob die selbst hergestellten Fenster im Rahmen eines Werkvertrages als bedeutende Güter zu berücksichtigen und gegebenenfalls wie die entsprechenden Kosten zu ermitteln sind. Die Einnahmenagentur hält in der Antwort fest, dass die Fenster jedenfalls als bedeutende Güter gelten, auch wenn sie selbst hergestellt wurden. Mit Bezug auf die Wertermittlung wird klargestellt, man habe alle Herstellungskosten zu berücksichtigen, und demnach sowohl die Rohstoffe und Materialkosten als auch die für die Herstellung getragenen Lohnkosten (Fertigungskosten). Daraus kann abgeleitet werden, dass die Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten nicht zu berücksichtigen sind, weil diese nicht zu den Herstellungskosten zählen. Nicht zu berücksichtigen ist schließlich auch der Unternehmensgewinn. Zwischen den Zeilen wird mit Bezug auf die Fenster auch die Frage über die Unterscheidung zwischen Werkvertrag und Lieferung mit Montage beantwortet, auch wenn dies für den gegenständlichen Sachverhalt bedeutungslos ist (der verminderte Satz für Instandhaltungen gilt nämlich, wie bereits erwähnt, sowohl für Werkverträge als auch für Lieferung mit Montage). Es wird die Auffassung vertreten, dass die Herstellung von Fenstern in der Regel Standardgegenstände betrifft, auch wenn geringfügige Anpassungen erforderlich sind. Es handelt sich daher um Lieferungen mit Montage, zumal die Lieferung den Hauptgegenstand und die Montage nur eine Nebenleistung darstellt. Dies entspricht auch früheren Aussagen (Erlass Nr. 3600009 vom 5. Juli 1976), in denen die Lieferung von Heizungs- und Klimaanlagen, wenn dies durch den Hersteller erfolgt, als Lieferung mit Montage qualifiziert wird. Ein Werkvertrag könne nur bestehen, wenn die Leistungs- und Ergebnisverpflichtung vorwiegt und ein Gegenstand spezifisch nach den Vorgaben des Kunden ohne irgendwelche Standard-Merkmale errichtet wird.

***Die bedeutenden Güter***
*- Personen- und Lastenaufzüge*
*- interne und externe Fenster und Türen*
*- Heizkessel*
*- Videosprechanlagen*
*- Klima- und Belüftungsanlagen*
*- sanitäre Anlagen und Armaturen für das Bad*
*- Sicherheitsanlagen*
Ministerialverordnung vom 29. Dezember 1999

Vorlage für Ersatzerklärung:

*Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 10 Prozent für die Werkverträge zur Durchführung der vertragsgegenständlichen Wiedergewinnungsarbeiten auf dem Gebäude in B.p. ___, E.Zl. ___ in KG ___, erklärt der unterfertigte _____*
*in Form einer Ersatzerklärung (DPR 445/2000) unter der eigenen Verantwortung, dass es sich bei den Arbeiten um*
*- ordentliche bzw. außerordentliche Instandhaltungsarbeiten auf Wohngebäuden handelt und dass daher der verminderte MwSt-Satz von 10 Prozent angewandt werden kann.*

*Der Auftraggeber verpflichtet sich, jegliche Änderung mit Bezug auf die erwähnten Voraussetzungen über die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes unverzüglich dem Bauunternehmen mitzuteilen, damit dieses die notwendigen Berichtigungen vornehmen kann.*

Mit Erlass Nr. 954-375/2017 stellt die Agentur der Einnahmen nun klar, dass diese Erleichterung, sprich der MwSt-Satz von 10% für ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen, nur dann anwendbar ist, wenn diese Wiedergewinnungsarbeiten an einen Endverbrauchter erbracht werden, der aber auch (!) ein Unternehmer sein kann. Im Umkehrschluss: Es darf sich nicht um Instandhaltungen auf Wohnungen Dritter im Zuge eines Unterwerkvertrages handeln.
Wenn die Leistungen also Wohnungen betreffen, die von Privatpersonen oder auch von Unternehmen für eigene Zwecke verwendet (darunter fällt im Falle des vorliegenden Erlasses auch die gewerbsmäßige Vermietung von Wohnungen), so besteht Anrecht auf den verminderten MwSt-Satz von 10%. Daraus folgt z. B., dass z. B. ordentliche und außerordentliche Instandhaltungen von Hausmeisterwohnungen, Betriebswohnungen oder von Wohnungen, die vermietet werden, auch dann dem verminderten MwSt-Satz von 10% unterliegen, wenn der Auftraggeber ein Unternehmer ist.
Hinweis: Die Klarstellung ist umso bedeutender, als diese MwSt bei Unternehmen i. d. R. nicht absetzbar ist. Der Erlass verdient also Beachtung, weil er im Einzelfall erhebliche Einsparungen bringen kann!

**Gesetzliche Interpretation im Haushaltsgesetz für 2018:**
Auf Anregung Südtiroler Wirtschaftsberater ist im Zuge der parlamentarischen Behandlung eine bedeutende Klarstellung im Zusammenhang mit dem verminderten MwSt.-Satz von 10% für bedeutende Güter bei ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltungsarbeiten auf Wohngebäuden getroffen worden: Der Wert dieser bedeutenden Güter wird nur mit Bezug auf die Herstellungskosten (und nicht mit Bezug auf den gemeinen Wert!) ermittelt. Das Zubehör zählt nicht zum bedeutenden Gut, wenn dieses eine autonome Funktionalität besitzt. Die Neuerungen haben als gesetzliche Interpretation rückwirkende Geltung. Es werden allerdings keine Erstattungen vorgenommen.

### 2.3. Wiedergewinnungsarbeiten, die nicht ordentliche oder außerordentliche Instandhaltungen darstellen

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*
***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-quaterdecies*

**Grundregel**
Werkverträge betreffend Wiedergewinnungsarbeiten, die nicht unter die ordentlichen oder außerordentlichen Instandhaltungsmaßnahmen fallen, insbesondere also
- Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten,
- Arbeiten zur baulichen Umgestaltung und
- Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung,

die auf Gebäuden ausgeführt werden, unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 10 Prozent.

**Voraussetzungen**
Es sind keine subjektiven Voraussetzungen mit Bezug auf den Auftraggeber vorgesehen. Die Anforderungen betreffen die Art und den Gegenstand der Wiedergewinnungsarbeiten:
- Es muss sich um die nachstehend näher bezeichneten Wiedergewinnungsarbeiten auf wiedergewinnungsbedürftigen Gebäuden und Bauten handeln.

- Rechtsgrundlage muss ein Werkvertrag sein.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten der Wiedergewinnungsarbeiten angeführt sein.

Für diese Wiedergewinnungsarbeiten ist in der Regel immer eine Baugenehmigung notwendig. Aus dieser Genehmigung sollte (bei einer korrekten Formulierung) bereits die Art der Wiedergewinnungsarbeit (z. B. „Baugenehmigung zur Sanierung eines Wohnhauses“) eindeutig hervorgehen.

Die Wiedergewinnungsarbeiten können auf bestehenden Gebäuden durchgeführt werden, und in diesem Sinne auf Wohngebäuden, auf gewerblichen Bauten, den Wohngebäuden gleichgestellte Bauten (z. B. Schulen, Klöster, Kasernen, Heime, u.a.) und auf Urbanisierungsarbeiten (soweit es sich um Gebäude handelt oder um Arbeiten auf Infrastrukturen im Sinne von Buchst. e, Art. 31 des erwähnten Wiedergewinnungsgesetzes). Ausgenommen sind dagegen Bauwerke, die von ihrer Art her nicht als Gebäude bezeichnet werden können (z. B. Staudämme, Autobahn, Flughafen, Eisenbahn, u.a.).

Begünstigt sind also auch Wiedergewinnungsarbeiten auf rein gewerblichen Gebäuden (ohne die Merkmale eines „Tupini-Gebäudes“), und begünstigt sind - in Ermangelung einer spezifischen Einschränkung - auch Wiedergewinnungsarbeiten auf Gebäuden, welche die Merkmale einer Luxuswohnung aufweisen, sowie auf landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäuden.

Zu beachten ist auch, dass die Wiedergewinnungsarbeiten - entgegen einer früheren Interpretation - nicht unbedingt das gesamte Gebäude betreffen müssen. Sie können auch nur auf einer einzelnen Einheit des Gebäudes durchgeführt werden[9].

Der MwSt-Satz von 10 Prozent gilt im Übrigen auch für Wiedergewinnungen (soweit es sich um eine in den Buchst. c), d) und f) genannte Arbeiten handelt), die auf der Erstwohnung durchgeführt werden. Es sind hier keine zusätzlichen Begünstigungen (etwa Minderung auf 4 Prozent, wie beim Neubau) vorgesehen.

**Erklärungen**

Die nachstehenden Erklärungen, insbesondere die Bestätigung seitens der Gemeinde über den Sachverhalt und die Art der Wiedergewinnung, stellen laut verschiedenen amtlichen Anleitungen mit einer Voraussetzung für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes dar. Grundsätzlich gilt heute jedoch,

- dass die Erklärungen erstens nicht wesentliche Voraussetzung für die Steuererleichterung sind (maßgeblich ist die tatsächliche Qualifikation der Arbeiten) und
- dass die Erklärung auch keinen absoluten Schutz des Steuerpflichtigen darstellt.

Nur: Die Erklärung stellt sowohl im Zuge einer Finanzkontrolle ein wichtiges Beweismittel gegenüber der Finanzverwaltung und im Zuge einer Nachzahlung einen wichtigen Beleg für die Ausübung eines etwaigen Regressrechts gegenüber dem Auftraggeber dar.

- Der Bauherr erklärt im Werkvertrag, dass es sich bei den vertragsgegenständlichen Arbeiten um Sanierungs- und Restaurierungsarbeiten oder um Arbeiten zur baulichen Umgestaltung bzw. zur städtebaulichen Umgestaltung handelt (siehe nachstehende Vorlage).

<u>Vorlage für Ersatzerklärung:</u>

*Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 10 Prozent für die Werkverträge zur Durchführung der vertragsgegenständlichen Wiedergewinnungsarbeiten auf dem Gebäude in B.p. ___, E.Zl. ___ in KG ___, erklärt der unterfertigte _____*
*in Form einer Ersatzerklärung (DPR 445/2000) und der geltenden MwSt-Bestimmungen (Tabelle A.III, Ziffer 127-quaterdecies) unter der eigenen Verantwortung, dass es sich bei den Arbeiten um*
*- Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten (oder)*

[9] In diesem Sinne Ministerialrundschreiben Nr. 26 vom 7. April 1988.

*- Arbeiten zur baulichen Umgestaltung (oder)*
*- Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung*
*handelt und dass daher der verminderte MwSt-Satz von 10 Prozent angewandt werden kann.*
*Der Auftraggeber verpflichtet sich, jegliche Änderung mit Bezug auf die erwähnten Voraussetzungen über die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes unverzüglich dem Bauunternehmen mitzuteilen, damit dieses die notwendigen Berichtigungen vornehmen kann.*

**2.4. Arbeiten zur Beseitigung und Überwindung architektonischer Barrieren**

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*
***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 41-ter*

**Grundregel**

Dienstleistungen, betreffend Arbeiten zur Beseitigung und Überwindung architektonischer Barrieren unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 4 Prozent. Zu beachten ist, dass im Gegensatz zu den Wiedergewinnungsarbeiten hier **nur Dienstleistungen** und nicht auch die Lieferungen von Fertiggütern (siehe nachstehendes Kapitel) begünstigt sind, allerdings mit Ausnahmen für einschlägige Hilfsgüter für Menschen mit Beeinträchtigungen.
Klassifizierung: Im Sinne der Bestimmungen in der Ministerialverordnung vom 14. Juni 1989 Nr. 236 reichen sie von reinen Baumaßnahmen (Böden, Stiegen, Türen usw.) bis hin zur Anpassung oder zum Einbau von hygienischen Anlagen, Aufzügen usw. In der Regel ist für diese Arbeiten - soweit sie Innenarbeiten betreffen - nicht eine Baugenehmigung, sondern nur eine entsprechende Mitteilung an den Bürgermeister zu Beginn der Arbeiten mit einem technischen Bericht erforderlich.

**Voraussetzungen**

Es sind keine subjektiven Voraussetzungen mit Bezug auf den Auftraggeber oder das ausführende Unternehmen vorgesehen. Die einzigen Anforderungen betreffen den Gegenstand bzw. die Art der Arbeiten.

- Es muss sich um Arbeiten handeln, die direkt darauf abzielen, architektonische Barrieren zu überwinden bzw. zu beseitigen. Vom Ausmaß der Arbeiten kann es sich dabei unter Umständen auch nur um ordentliche oder außerordentliche Instandhaltung handeln.
- Rechtsgrundlage muss nicht ein Werkvertrag sein; das Gesetz spricht nur von Dienstleistungen.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten der Arbeiten angeführt sein.

**Erklärungen**

Es ist keine eigene Bestätigung der Gemeinde erforderlich.
Im Vertrag wird nachstehende Erklärung des Bauherrn abgegeben:

*Zur Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 4 Prozent auf Arbeiten zur Beseitigung und zur Überwindung von architektonischen Barrieren auf dem Gebäude in B.p. ___, E.Zl. ___ in KG ___, erklärt der unterfertigte _____ in Form einer Ersatzerklärung (DPR 445/2000) und im Sinne der geltenden Bestimmungen (Tabelle A.II, Ziffer 41-ter MwStG) unter der eigenen Verantwortung, dass die vertragsgegenständlichen Arbeiten zur Beseitigung oder Überwindung architektonischer Barrieren ausgerichtet sind und dass daher der verminderte MwSt-Satz von 4 Prozent angewandt werden kann.*
*Der Auftraggeber verpflichtet sich, jegliche Änderung mit Bezug auf die erwähnten Voraussetzungen über die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes unverzüglich dem Bauunternehmen mitzuteilen, damit dieses die notwendigen Berichtigungen vornehmen kann.*

**2.5. Außerordentliche Instandhaltungen auf öffentlichen Wohnbauten**

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-duodecies*

**Grundregel**

Dienstleistungen betreffend außerordentliche Instandhaltungsarbeiten auf öffentlichen Wohnbauten unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von **10 Prozent**. Der Abschluss eines Unternehmerwerkvertrages ist erforderlich. Als „öffentliche" Wohngebäude[10] gelten grundsätzlich jene, die vom Staat selbst oder von den öffentlichen Gebietskörperschaften errichtet werden, einschließlich jene der Institute für den geförderten Wohnbau, die durch öffentliche Mittel finanziert werden. Nicht als öffentlich gelten hingegen die von Privaten realisierten Wohngebäude, auch wenn dazu öffentliche Unterstützung gewährt wurde. Ausgeschlossen sind demnach der geförderte und der konventionierte Wohnbau, also die von Privaten mit öffentlicher Hilfe errichteten Gebäude. Weiters muss das Gebäude dem „ständigen Aufenthalt" von Personen oder Gemeinschaften dienen. Ausgeschlossen sind die „gleichgestellten Wohngebäude", wenn sie nicht einer ständigen Beherbergung dienen (z.B. Krankenhäuser, Schulen, Kindergärten).

[10] Rundschreiben Nr. 151 vom 9. Juli 1999

# 3. Lieferungen von Fertiggütern

Unter Fertiggütern versteht man jene Güter, die auch nach ihrem Einbau in das Gebäude ihre Eigenständigkeit (Individualität) bewahren. Beispiel: Ein Fenster oder eine Tür bleiben auch nach dem Einbau ein Fenster bzw. eine Tür. Ein Ziegel wird dagegen durch den Einbau zur Mauer und verliert somit seine Individualität.

Die Beurteilung hat aus der Sicht des Käufers und nicht aus jener des Verkäufers zu erfolgen. Beispiel: Nägel, die aus der Sicht des Herstellers sicherlich Fertiggüter darstellen, sind hier nicht begünstigt. Das Finanzministerium hat (siehe hierzu insbesondere Rundschreiben Nr. 14 vom 17. April 1981) unter anderem folgende Güter als Fertiggüter eingestuft: Aufzüge, Lastenaufzüge, Türen und Fenster, Sanitärkeramik (Waschbecken, Badewannen usw.), Artikel für die Wasserleitungsanlage, Artikel für die Heizungsanlage (Heizkessel, Teile der Heizkörper usw.) sowie Artikel für die Elektroanlage (Zähler, Sicherungen, Elektrokabel usw.). Aber auch Rohrleitungen für die Heizung und Wasserversorgung werden als Fertiggüter eingestuft (siehe Ministerialentscheid Nr. 354328 vom 8. Februar 1983).

Festzuhalten ist, dass auf die Lieferung von Fertiggütern nur dann der begünstigte MwSt-Satz zur Anwendung gelangt, wenn sie für den Einbau in ein steuerlich begünstigtes Gebäude zweckbestimmt sind. Grundsätzlich gilt die Erleichterung also nur, wenn die nachstehenden Voraussetzungen eines Neubaus bzw. die nachstehenden Wiedergewinnungsarbeiten vorliegen. In allen anderen Fällen kommen die jeweiligen MwSt-Sätze des betreffenden Gegenstandes zur Anwendung (z. B., wenn eine Tür oder ein Fenster ersetzt werden).

Zusammengefasst müssen also bei Fertiggütern stets zwei Voraussetzungen vorliegen, damit die MwSt-Erleichterungen in Anspruch genommen werden können:

1. Es muss sich um ein Fertiggut im obengenannten Sinn handeln, das durch den Einbau seine Eigenständigkeit beibehält.
2. Der Einbau muss im Zuge eines einschlägig begünstigten Neubaus oder einer begünstigten Wiedergewinnung eines Gebäudes erfolgen.

Entsprechend muss der Käufer unter der eigenen Verantwortung eine Erklärung abgeben, dass er die erworbenen Güter für diese Bauvorhaben verwenden wird. Der Ankauf muss dabei nicht unbedingt durch den Endverbraucher erfolgen; begünstigt ist auch der Ankauf durch ein Bau- oder Installationsunternehmen. Die Erklärung über die tatsächliche Verwendung für den begünstigten Bau hat dann dieser Unternehmer abzugeben.

Die Erleichterung gilt nicht nur für Lieferungen von Fertiggütern, sondern auch für „Lieferungen mit Montage“, wenn also durch den Verkäufer auch der Einbau des Gutes vorgenommen wird[11].

### 3.1. Fertiggüter für den Neubau von Wohngebäuden und „Tupini-Gebäuden“

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 24*

**Grundregel**

Auf die Lieferungen von Fertiggütern für den Bau von
- Wohnungen (soweit nicht Luxuswohnung) und von
- Gebäuden, welche die Voraussetzung des „Tupini-Gesetzes“[12] erfüllen,

kommt der begünstigte MwSt-Satz von 4 Prozent zur Anwendung.

[11] In diesem Sinne Rundschreiben Nr. 1/E vom 2. März 1994.
[12] Ges. Nr. 408/1949;

**Voraussetzungen**

- Es muss sich um den Neubau eines Wohnhauses ohne die Merkmale eines Luxusgebäudes oder um den Neubau eines Gebäudes, das die Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes erfüllt, handeln.
- Der Käufer (Bauherr oder Bauunternehmer) muss eine Erklärung abgeben, in welcher erstens die genannten Anforderungen an das Gebäude bestätigt werden und in welcher zweitens die Zweckbestimmung der Güter für dieses Gebäude erklärt wird.
- In der Rechnung muss die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz sowie auf die Erklärung des Käufers und die entsprechenden Sachverhalte Bezug genommen werden.

Zu beachten ist, dass beim Neubau eines Wohngebäudes mit den obengenannten Voraussetzungen durch privaten Auftraggeber, der nicht die Voraussetzungen der Erstwohnung erfüllt, für Werkverträge bekanntlich nicht der MwSt-Satz von 4 Prozent angewandt werden darf; die Werkverträge unterliegen grundsätzlich der MwSt zu 10 Prozent. Interessant ist daher, dass auf die Lieferung von Fertiggütern zum Neubau der gleichen Gebäude der begünstigte Satz von 4 Prozent beansprucht werden kann.

In solchen Fällen kann es also für den Bauherrn günstiger sein, nach Möglichkeit anstelle eines Werkvertrages nur die Lieferung mit Montage zu vereinbaren.

Soweit die Fertiggüter zum Neubau eines „Tupini-Gebäudes“ geliefert werden, steht die Erleichterung auch dann zu, wenn die Güter im Einzelfall nicht in Wohnungen, sondern z. B. in Büros und Geschäftslokalen eingebaut werden, welche sich in dem Gebäude befinden.

**Erklärungen**

Um in den Genuss des begünstigten MwSt-Satzes zu gelangen, gibt der Bauherr oder der Unternehmer folgende Erklärung ab:

> *Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 4 Prozent auf den Erwerb der unten angeführten Fertiggüter erklärt der unterfertigte ___ unter der eigenen Verantwortung, dass diese Güter zum Einbau in das zu errichtende Gebäude auf B.p. ___ in K.G. ___, Adresse ___, zweckbestimmt werden und dass dieses Gebäude die Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes erfüllt bzw. ein Wohngebäude ohne die Merkmale einer Luxuswohnung darstellt.*
> *Zur Bestätigung der getroffenen Aussagen wird dieser Erklärung beigelegt:*
> *- eine Kopie der Baugenehmigung, ausgestellt von der Gemeinde ___ am ___ sowie*
> *- eine Bescheinigung der Gemeinde über die Voraussetzungen des „Tupini-Gesetzes“ (bzw. über die fehlenden Merkmale einer Luxuswohnung), ausgestellt am ___.*

### 3.2. Fertiggüter für den Neubau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 24*

**Grundregel**

Die Lieferung von Fertiggütern zum Neubau von landwirtschaftlichen Wohngebäuden unterliegt ebenfalls dem begünstigten MwSt-Satz von 4 Prozent. Zu beachten ist, dass begünstigt nur die Wohngebäude sind. Die Lieferung von Fertiggütern zum Bau landwirtschaftlicher Wirtschaftsgebäude (Scheune, Stall usw.) unterliegt hingegen dem ordentlichen MwSt-Satz.

Auch hier gilt, dass die Begünstigung sowohl vom Bauherrn selbst als auch vom bauausführenden Unternehmen, das die Fertiggüter für den Einbau in das Wohngebäude verwendet, in Anspruch genommen werden kann.

**Die Voraussetzungen**

Wie bei den Werkverträgen zum Neubau landwirtschaftlicher Wohngebäude müssen auch hier subjektive und sachliche Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das Gebäude muss zu Wohnzwecken für den Grundeigentümer oder für Dritte bestimmt sein, die in der Landwirtschaft tätig sind (Bewirtschaftung des Bodens, Viehzucht).
- Der dazugehörige Grund muss mindestens 10.000 m² betragen; nur bei Gartenbau (Glashäuser) und bei der Pilzzucht genügen auch 5.000 m².
- Das Gebäude darf nicht die Voraussetzungen der Katasterkategorien A/1 (herrschaftliche Wohnung), A/8 oder A/9 aufweisen.
- Voraussetzung ist schließlich, dass die Errichtung des landwirtschaftlichen Wohngebäudes in Übereinstimmung mit den einschlägigen urbanistischen Bestimmungen steht.
- In der Rechnung muss die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz angegeben sowie auf die Erklärung des Käufers und die entsprechenden Sachverhalte Bezug genommen werden.

Es ist nicht erforderlich, dass der Grundeigentümer oder der Dritte, welcher den Grund bearbeitet, auch die Voraussetzungen für die Einstufung als Landwirt erfüllt, wie dies für Zwecke der Einkommensteuern verlangt wird.

**Erklärungen**

Um in den Genuss des begünstigten MwSt-Satzes zu gelangen, gibt der Bauherr oder der Unternehmer folgende Erklärung ab:

> *Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 4 Prozent auf den Erwerb der unten angeführten Fertiggüter erklärt der unterfertigte ___ unter der eigenen Verantwortung, dass diese Güter zum Einbau in das zu errichtende landwirtschaftliche Wohngebäude auf B.p. ___ in K.G. ___, Adresse ___, zweckbestimmt werden. Ausdrücklich wird erklärt,*
> *- dass die Zweckbestimmung als landwirtschaftliches Wohngebäude gemäß Tab. A.II Zi. 21-bis MwStG gegeben ist und*
> *- dass das Gebäude die Voraussetzungen von Art. 9, Abs. 3 Buchst. c) und f) G.V. Nr. 557 vom 30. Dezember 1993, erfüllt, d. h., dass die dort vorgesehenen Anforderungen an die Größe des Grundstücks erfüllt werden und dass das Gebäude nicht die Merkmale der Katasterkategorien A/1 oder A/8 oder jene eines Luxusgebäudes aufweist.*
> *Zur Bestätigung der getroffenen Aussagen wird dieser Erklärung beigelegt:*
> *- eine Kopie der Baugenehmigung, ausgestellt von der Gemeinde ___ am ___ sowie*
> *- eine Erklärung über die Einstufung des Gebäudes, ausgestellt am ___.*

### 3.3. Fertiggüter für den Neubau von Urbanisierungsmaßnahmen und den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäuden

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-sexies*

**Grundregel**

Die Lieferung von Fertiggütern für den Bau von

- primären und sekundären Urbanisierungsmaßnahmen,
- festen Transportanlagen,
- Anlagen zur Erzeugung und Verteilung von Wärmeenergie (Fernheizwerke),
- Anlagen zur Erzeugung von Sonnenenergie,
- Entsorgungs- und Kläranlagen mit den entsprechenden Zuleitungen,

– Gebäuden, die den Wohngebäuden gleichgestellt sind, sowie
– anderen Gebäuden und Anlagen, die aufgrund von Sonderbestimmungen den Urbanisierungsmaßnahmen gleichgestellt sind.

unterliegen dem MwSt-Satz von 10 Prozent.

Zu den *primären Urbanisierungsmaßnahmen*[13] zählen unter anderem: Straßen in Wohngebieten oder die Wohngebiete verbinden, Parkplätze, Beleuchtung, Kanalisierung, Wassernetz und öffentliche Grünflächen.

Zu den *sekundären Urbanisierungsmaßnahmen* zählen unter anderem: die Kindergärten, die Pflicht- und Oberschulen, die Kirchen, die kulturellen, sozialen und medizinischen Einrichtungen, Sportplätze in Stadtvierteln und Fraktionen, Grünanlagen, Märkte in Stadtvierteln, Gemeindeaußenstellen.

Zu den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäuden zählen unter anderem[14]: Schulen, Kasernen, Klöster, Krankenhäuser und Heime. Es handelt sich im Allgemeinen um Gebäude für den Aufenthalt von Gemeinschaften.

**Voraussetzungen**

- Die Güter müssen für den Neubau einer Urabanisierungsmaßnahme bzw. einer der anderen vorhin genannten Bauten (laut Ziffer 127-sexies) zweckbestimmt sein, und
- in der Rechnung muss die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz angegeben sowie auf die Erklärung des Käufers und die entsprechenden Sachverhalte Bezug genommen werden.

**Erklärungen**

*Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 10 Prozent auf den Erwerb der unten angeführten Fertiggüter erklärt der unterfertigte___ unter der eigenen Verantwortung, dass diese Güter zum Einbau für die Errichtung der nachstehenden Urbanisierungsmaßnahme bzw. des nachstehenden, den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäudes zweckbestimmt werden: _____ (Beschreibung der Maßnahme, z. B. des Straßenbaus oder der Schule).*

*Zu diesem Zweck werden dieser Erklärung beigelegt:*

*- eine Kopie der Baugenehmigung, ausgestellt von der Gemeinde ___ am___ und*

*- (sofern aus der Baugenehmigung nicht eindeutig ersichtlich) eine Erklärung der Gemeinde über die Einstufung des Bauobjekts als Urbanisierungsmaßnahme oder gleichgestelltes Wohngebäude, ausgestellt am ___.*

### 3.4. Fertiggüter für die Durchführung von Wiedergewinnungsarbeiten

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-terdecies*

**Grundregel**

Die Lieferung von Fertiggütern zur Durchführung von
- Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten (LG 9/2018, Art. 62, Buchst. c),
- Arbeiten zur baulichen Umgestaltung (LG 9/2018, Art. 62, Buchst. d) und
- Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung (LG 9/2018, Art. 62, Buchst. f)

unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 10 Prozent, soweit diese Arbeiten auf Gebäuden, Urbanisierungsmaßnahmen und den Wohngebäuden gleichgestellten Gebäuden (Schulen usw.) durchgeführt werden. Begünstigt

[13] Die primären und sekundären Urbanisierungsmaßnahmen sind durch Art. 4 Gesetz Nr. 847 vom 29. September 1964 definiert. Verschiedene Ministerialentscheide lösen die praktischen Anwendungszweifel.

[14] Die Gleichstellung an die Wohngebäude laut Tupini-Gesetz erfolgt aufgrund von Art. 1 Ges. Nr. 659 vom 19. Juli 1961; zum Teil besteht eine (problemlose) Überschneidung mit den sekundären Urbanisierungsmaßnahmen.

ist in diesem Zusammenhang auch der Verkauf von Wärmepumpen u. a. Fertiggütern zur Energieeinsparung, die im Zuge einer Wiedergewinnung eingebaut werden[15].

**Voraussetzungen**

Es werden keine subjektiven Voraussetzungen gestellt. Anforderungen für die Zweckbestimmung der Fertiggüter werden gestellt einmal an die Art der Wiedergewinnungsarbeiten und dann an das Bauobjekt, auf welchem diese Arbeiten durchgeführt werden:

- Anforderung an die Art der Arbeiten: Die Fertiggüter müssen für Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung oder für Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung zweckbestimmt sein.[16] Für diese Wiedergewinnungsarbeiten ist in der Regel immer eine Baugenehmigung notwendig. Auch hier gilt: Aus dieser Genehmigung sollte (bei einer korrekten Formulierung) die Art der Wiedergewinnungsarbeit eindeutig hervorgehen. Zur Bestätigung über die Art der Wiedergewinnung ist die Baugenehmigung (falls korrekt formuliert) oder eine entsprechende Bescheinigung der Gemeinde unerlässlich.
- Anforderung an die Bauten, für deren Wiedergewinnung die Fertiggüter zweckbestimmt sind: Wie bei den Werkverträgen gilt auch bei den Fertiggütern: Die Wiedergewinnungsarbeiten können auf bestehenden Gebäuden durchgeführt werden, und in diesem Sinne auf Wohngebäuden, auf gewerblichen Bauten, auf den Wohngebäuden gleichgestellte Bauten (z. B. Schulen, Klöster, Kasernen, Heime, u.a.) und auch auf Urbanisierungsarbeiten (soweit es sich um Gebäude handelt oder um Arbeiten auf Infrastrukturen im Sinne von Buchst. e, Art. 31 des erwähnten Wiedergewinnungsgesetzes). Ausgenommen sind dagegen Bauwerke, die von ihrer Art her nicht als Gebäude bezeichnet werden können (z. B. Staudämme, Autobahn, Flughafen, Eisenbahn, u.a.). Die Wiedergewinnungsarbeiten müssen dabei nicht unbedingt das gesamte Gebäude betreffen. Sie können auch nur auf einer einzelnen Wohnungseinheit durchgeführt werden[17]. Der MwSt-Satz von 10 Prozent gilt im Übrigen auch für Wiedergewinnungen (soweit eine der begünstigten Maßnahmen), die auf der Erstwohnung durchgeführt werden. Es sind hier keine zusätzlichen Begünstigungen vorgesehen.

**Erklärungen[18]:**

*Für die Anwendung des verminderten MwSt-Satzes von 10 Prozent auf den Erwerb der unten angeführten Fertiggüter erklärt der unterfertigte _____ unter der eigenen Verantwortung,*

- *dass diese Güter zur Durchführung der nachstehenden Wiedergewinnungsarbeiten (Restaurierung usw.) auf Gebäude ___ (Beschreibung des Gebäudes) oder auf Urbanisierungsmaßnahme (Beschreibung der Schule usw.) verwendet werden.*
- *Zudem wird erklärt, dass es sich um Arbeiten im Sinne von* ***Art. 62 Landesgesetz Nr. 9/2018 handelt, und zwar mit Ausnahme der in Buchst. a) und b) des genannten Artikels geregelten Arbeiten***

*Zu diesem Zweck wird dieser Erklärung beigelegt*

*- eine Kopie der Baugenehmigung, ausgestellt am von der Gemeinde ___ am___*

*- und eine Bescheinigung der Gemeinde_____ über die Einstufung der Wiedergewinnungsarbeiten.*

(Soweit es sich um Wiedergewinnungsarbeiten auf Urbanisierungsmaßnahmen handelt, wird es unerlässlich sein, auch eine Bestätigung der Gemeinde beizulegen, aus der hervorgeht, dass es sich um Arbeiten auf Infrastrukturen im Sinne von Buchst.

[15] siehe Ministerialentscheid Nr. III-7-097/93 vom 9. Febr. 1994.
[16] L.G. Nr. 9/2018 Art. 62 Buchst. c), d) oder f).
[17] In diesem Sinne Ministerialrundschreiben Nr. 217 vom 25. Oktober 1988.
[18] Mit Ministerialentscheid Nr. III-7-097 vom 9. Febr. 1994 wurde verlangt, dass für die Zuerkennung der Steuererleichterung sowohl die Zweckbestimmung der Fertiggüter und als auch die Art der Wiedergewinnungsarbeiten belegt werden müssen.

f) Art. 62 L.G. 9/2018 handelt.)

Die aufgezeigten Erklärungen, und dabei die Bestätigungen der Gemeinden über den Sachverhalt und die Art der Wiedergewinnung, stellen aufgrund der einschlägigen Anweisungen der Finanzverwaltung wesentliche Voraussetzungen für die Zuerkennung der Steuererleichterungen dar.

# 4. Lieferungen von Baustoffen

Grundsätzlich ist zu unterscheiden zwischen den im vorherigen Kapitel 3 genannten *Fertiggütern* (die auch nach dem Einbau ihre Eigenständigkeit bewahren) und anderem Baumaterial. Für diese Baustoffe, die nicht als Fertiggüter gelten, ist der jeweilige, für dieses Gut festgelegte MwSt-Satz anzuwenden, also entweder der Regelsatz von 22 Prozent oder für bestimmte Güter der verminderte Satz von 10 Prozent.

# 5. Lieferung von Gebäuden

### 5.1. Register- oder Mehrwertsteuer bei Wohnungen

Nachstehend ein Überblick zur Anwendung von MwSt oder Registersteuer beim Verkauf von Wohnungen:

| Verkauf durch: | MwSt | Register-steuer | Hypothekar-steuer | Kataster-steuer |
|---|---|---|---|---|
| Verkauf durch Unternehmen, das Bau oder Wiedergewinnung durchgeführt hat, innerhalb von 5 Jahren nach Bauende | Verpflichtend mit MwSt | Fixbetrag 200 Euro | Fixbetrag 200 Euro | Fixbetrag 200 Euro |
| Verkauf durch Unternehmen, das Bau oder Wiedergewinnung durchgeführt hat, nach Ablauf von 5 Jahren nach Bauende | MwSt, weil Option für die MwSt<br><br>keine MwSt, weil keine Option für die MwSt - MwSt-frei | Fixbetrag 200 Euro<br><br>proportionale Registersteuer von 2% oder 9% | Fixbetrag 200 Euro<br><br>Fixbetrag 50 Euro | Fixbetrag 200 Euro<br><br>Fixbetrag 50 Euro |
| Verkauf nicht durch Unternehmen, das Bau oder Wiedergewinnung durchgeführt hat | MwSt-frei | 2% bei Erstwohnung, sonst 9% | 50 Euro | 50 Euro |

**Ankauf Erstwohnung „under 36“ (Abs. 74-75 G. 197/2022)**

Die mit G.V. 73/2021 eingeführten Erleichterungen für den Ankauf von Wohnungen durch Steuerpflichtige unter 36 Lebensjahren werden verlängert und abgeändert. Die Erleichterung gilt nun für Verträge bis zum **31. Dezember 2023**.

Wer eine Erstwohnung kauft und im Jahr des Ankaufs (!) das 36. Lebensjahr nicht erreicht, dem werden beim Kauf die Mehrwertsteuer (4%) bzw. die Registersteuer (2%) nebst Hypothekar- und Katastersteuer vollständig erlassen. Voraussetzung ist allerdings, dass das jährliche Einkommen für Zwecke des sog. „ISEE“ (gesamtstaatlicher Indikator für die Einkommens- und Vermögenslage) die Schwelle von 40.000 Euro nicht übersteigt. Während bei der Registersteuer eine völlige Befreiung zuerkannt wird, erhält der Käufer bei der MwSt eine entsprechende Steuergutschrift, die dann verrechnet werden kann. Die Erleichterung gilt nicht nur für Kaufverträge für das volle Eigentum, sondern auch für die Übertragung anderer dinglichen Rechte. Neben den vorgenannten Anforderungen an Alter und Einkommen müssen auch alle einschlägigen Voraussetzungen bestehen, wie sie für die Steuererleichterungen für den Ankauf einer Erstwohnung verlangt werden.

Aber damit nicht genug: Daneben werden auch Darlehen, die zum Kauf, Bau oder Umbau der Erstwohnung aufgenommen werden, von der allgemeinen Ersatzsteuer befreit, immer bei Vorliegen der obgenannten Voraussetzungen.

Ausgeschlossen sind die Verträge für Luxuswohnungen (Kat. A/1, A/8 und A/9).

Zubehörseinheiten (z. B. Keller und Garagen) sind im Gesetz nicht eigens erwähnt, die Agentur der Einnahmen hat aber mit Rundschreiben Nr. 12/2021 geklärt, dass die Erleichterungen auch für je eine Zubehörseinheit der Kategorien C/2, C/6 und C/7 zustehen (immer im Rahmen der Begünstigungen für den Kauf der Erstwohnung).

**Steuergutschrift Ankauf energiesparender Gebäude (Abs. 76 G. 197/2022)**

Eine Begünstigung aus dem Jahr 2015 wird neu aufgelegt: Wer innerhalb 31.12.2023 eine neu errichtete oder wiedergewonnene Wohnung der Energieklasse A oder B von einem Bauunternehmen oder OICR erwirbt, dem wird ein Steuerabsetzbetrag von 50% der getragenen Mehrwertsteuer gewährt, die über 10 Jahre zu verrechnen ist. Es wird nicht verlangt, dass es sich um eine Erstwohnung handelt, und auch Luxuswohnungen sind von der Erleichterung nicht ausgeschlossen. Begünstigt ist auch der Ankauf von einer Wohnbaugenossenschaft.
Achtung: Die Erleichterung gilt nur bei einem Kaufvertrag, nicht hingegen für einen Werkvertrag!
Die Begünstigung ist sicher als Alternative zur obgenannten Erleichterung für die „under 36“ zu sehen, und sie ist bei Wiedergewinnungen kumulierbar mit dem Steuerabsetzbetrag im Sinne von Art. 16-bis EESt für den Ankauf wiedergewonnener Wohnungen von Bauunternehmen, wobei der Steuerabsetzbetrag von 50% (auf 25% des Kaufpreises) natürlich nur mehr auf 50% der MwSt berechnet werden darf. Kumulierbar ist auch der Steuerabsetzbetrag für den Ankauf einer neu errichteten Garage.

**„Prezzo valore“**

Mit dem Haushaltsgesetz 2006 (Ges. Nr. 266/2005) ist eine Ausnahme für Privatpersonen vorgesehen worden: Als Bemessungsgrundlage für die Registersteuer kann unter bestimmten Voraussetzungen der Einheitswert bzw. der aufgewertete Katasterwert herangezogen werden. Die Voraussetzungen sind:
> Die Übertragung muss an eine natürliche Person außerhalb einer unternehmerischen oder freiberuflichen Tätigkeit erfolgen;
> sie muss eine Wohnung oder entsprechende Zubehöreinheiten zum Gegenstand haben;
> der Käufer muss in der Urkunde vor dem Notar ausdrücklich die Besteuerung aufgrund des Einheitswertes beantragen;
> es muss sich um eine Übertragung gegen Entgelt handeln;
> die Parteien müssen in der Übertragungsurkunde den tatsächlich gezahlten Preis angeben.

### 5.2. Register- oder Mehrwertsteuer bei gewerblichen Gebäuden

Nachstehend ein Überblick zur Anwendung von MwSt oder Registersteuer beim Verkauf von Wohnungen:

| Verkauf durch: | MwSt | Registersteuer | Hypothekarsteuer | Katastersteuer |
|---|---|---|---|---|
| Verkauf durch Unternehmen, das Bau oder Wiedergewinnung durchgeführt hat, innerhalb von 5 Jahren nach Bauende | Verpflichtend mit MwSt | Fixbetrag 200 Euro | 3% | 1% |
| Verkauf durch Unternehmen, das Bau oder Wiedergewinnung | MwSt infolge von Option | Fixbetrag 200 Euro | 3% | 1% |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| durchgeführt hat, nach Ablauf von 5 Jahren nach Bauende | Ohne Option, weil keine Option, MwSt-frei | Fixbetrag 200 Euro | 3% | 1% |
| Verkauf nicht durch Unternehmen, das Bau oder Wiedergewinnung durchgeführt hat | MwSt infolge von Option<br><br>Ohne Option, weil keine Option; MwSt-frei | Fixbetrag 200 Euro<br><br>Fixbetrag 200 Euro | 3%<br><br>3% | 1%<br><br>1% |

**5.3. Lieferung (Verkauf) der Erstwohnung**

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 21*

**Grundregel**

Die Lieferung der Erstwohnung unterliegt dem begünstigten MwSt-Satz von 4 Prozent. Soweit die Lieferung im Sinne der obigen Überlegungen nicht der Mehrwertsteuer, sondern der Registersteuer unterliegt, kommt auch diese mit dem begünstigten Satz von 2 Prozent zur Anwendung, und Hypothekar- und Katastersteuer werden auf 50 Euro reduziert.

**Die Voraussetzungen**

Abgesehen von den obengenannten Anforderungen über das liefernde Unternehmen (MwSt oder Registersteuer) werden an den Erwerber und an die Wohnung folgende Anforderungen gestellt:

- Subjektive Voraussetzungen mit Bezug auf den Wohnsitz des Erwerbers und an etwaige bereits bestehende dingliche Rechte des Erwerbers an anderen Wohnungen.
- Die subjektive Voraussetzung beim Erwerber betreffend das Eigentum (bzw. andere dingliche Rechte) an anderen Wohnungen muss in der notariellen Urkunde enthalten sein.
- Begünstigt ist sodann immer nur die Übertragung von Wohnungen, die nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweisen. Der verminderte MwSt-Satz gilt dabei auch für die zur *begünstigten Wohnung* gehörenden Nebeneinheiten, wie z. B. Garage, Keller oder Dachboden (Gebäudeeinheiten der Katasterkategorien C/2, C/6 und C/7). Allerdings darf von jeder Kategorie nur eine einzige Einheit begünstigt erworben werden (also nur eine Garage).
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz, die Eckdaten des Gebäudes und der Bezug zum Kaufvertrag (soweit vorhanden) enthalten sein.

Für nähere Einzelheiten zu den genannten Anforderungen verweisen wir auf unsere Ausführungen im Kapitel 1.1 dieses Leitfadens.

### 5.4. Lieferung (Verkauf) von landwirtschaftlichen Wohngebäuden durch Bauunternehmen

***MwSt-Satz:*** *4 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.II, Ziffer 21-bis*

Grundregel, Anforderungen und Erklärungen sind identisch mit jenen für die Werkverträge zum Bau dieser Gebäude. Zumal ein Verkauf solcher Liegenschaften in diesem Zusammenhang eher selten vorkommen dürfte, verweisen wir auf die dortigen Ausführungen (Punkt. 1.4).

Voraussetzung für die Steuererleichterung ist jedoch, dass der Verkauf durch ein Bauunternehmen erfolgt. Bei Lieferungen durch Nicht-Bauunternehmen kommt hingegen der ordentliche MwSt-Satz von 22 Prozent zur Anwendung.

### 5.5. Lieferung (Verkauf) von wiedergewonnenen Gebäuden durch Bauunternehmen

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-quinquiesdecies*

**Grundregel**

Wiedergewonnene Gebäude, die von Unternehmen veräußert werden, welche darauf begünstigte Wiedergewinnungsarbeiten[19] durchgeführt haben, unterliegen dem verminderten Satz von 10 Prozent.

Die Begünstigung gilt im Allgemeinen für alle Gebäude und Gebäudeteile, die im Widergewinnungsgesetz genannt sind (Ges. Nr. 457/1978), so unter anderem für Wohngebäude, gewerbliche Gebäude, den Wohngebäuden gleichgestellte Bauten und Urbanisierungsbauten. Siehe dazu näher die Voraussetzungen unter Kap. 2.2.

**Voraussetzungen**

- Der Verkauf muss durch jenes Unternehmen erfolgen, das die Wiedergewinnungsarbeiten auf dem Gebäude durchgeführt hat.
- Die durchgeführten Wiedergewinnungsmaßnahmen müssen Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung oder Arbeiten zur baulichen Umgestaltung betreffen[20]. Ausgenommen sind Arbeiten, die nur zur ordentlichen und außerordentlichen Instandhaltung dienen (s. dazu näher Kap. 2.1.).
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz und die Eckdaten des wiedergewonnenen Gebäudes angeführt sein (auch Bezug zum Kaufvertrag, soweit bei Rechnungslegung bereits vorhanden).

**Erklärungen**

Von Seiten des Käufers sind in diesem spezifischen Fall keine besonderen Erklärungen einzuholen. Allerdings ist es sinnvoll, dass das verkaufende Bauunternehmen das Vorliegen der obengenannten Voraussetzungen im Kaufvertrag bestätigt.

[19] Restaurierungs- und Sanierungsmaßnahmen, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung, Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung; Definitionen laut Art. 62 LG Nr. 9/2018 Buchst. c), d) und f). Siehe dazu Kap. 2.2.
[20] siehe vorhergehende Fußnote.

### 5.6. Lieferung (Verkauf) von Wohngebäuden und Wohnungen

***MwSt-Satz:*** *10 Prozent*

***Rechtsquelle:*** *Tabelle A.III, Ziffer 127-undecies*

**Grundregel**

Die Lieferungen von Wohngebäuden im Sinne des Tupini-Gesetzes[21] und von Zweitwohnungen (bzw. von Wohnungen, welche für den Erwerber nicht die Erstwohnung darstellen) unterliegen dem begünstigten MwSt-Satz von 10 Prozent.

Dieser Satz gilt auch für die Zuweisung von Wohnungen durch Wohnbaugenossenschaften, soweit beim Käufer nicht die Voraussetzungen für die Erstwohnung vorliegen.

Ebenfalls dem verminderten Satz von 10 Prozent unterliegen die Lieferungen von Büros, Geschäftslokalen und anderen Gebäudeeinheiten, die sich in Wohngebäuden mit den Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes befinden und von Bauunternehmen verkauft werden, soweit die ursprüngliche Zweckbestimmung beibehalten wird. Der verminderte Satz gilt auch für die Übertragung noch nicht fertiggestellter Gebäude, unter der Voraussetzung, dass die ursprüngliche Zweckbestimmung beibehalten wird.

Soweit das Gebäude die Merkmale einer Luxuswohnung aufweist, kommt der ordentliche MwSt-Satz von 22 Prozent zur Anwendung.

**Voraussetzungen**

- Die Wohnungen dürfen nicht die Merkmale einer Luxuswohnung aufweisen.
- Bei Verkauf muss die Lieferung durch ein Bauunternehmen erfolgen.
- Das Wohngebäude muss die Voraussetzungen des Tupini-Gesetzes.
- In der Rechnung müssen die Rechtsquelle für den verminderten MwSt-Satz, die Eckdaten des Gebäudes und der Bezug zum Kaufvertrag (soweit vorhanden) enthalten sein.

**Erklärungen**

Es sind keine besonderen Erklärungen seitens des Käufers erforderlich. Lediglich der Verkäufer muss auf die sachlichen Voraussetzungen (Wohngebäude laut. Tupini-Gesetz) und die subjektiven Voraussetzungen (Bauunternehmer) hinweisen. Diese Sachverhalte sollten aus der notariellen Kaufurkunde hervorgehen.

Lediglich bei der Veräußerung unfertiger Wohnungen ist vom Käufer eine Erklärung einzuholen, mit der sich dieser verpflichtet, die ursprüngliche Zweckbestimmung beizubehalten.

### 5.7 Sonstige Lieferungen von Gebäuden

***MwSt-Satz:*** *22 Prozent*

**Grundregel**

Um den Überblick zu vervollständigen, nachstehend noch ein unvollständiger Überblick von Übertragungen von Gebäuden, für welche der Regelsatz von 22% zur Anwendung kommt. Grundsätzlich gilt, dass für alle Übertragungen, welche nicht in eine der obgenannten Begünstigungen fallen, der Regelsatz anzuwenden ist. Dies gilt beispielsweise für:

- Lieferungen von Luxuswohnungen, soweit sie nicht zuvor wiedergewonnen worden sind;
- Lieferungen von Büros, Geschäftslokalen und anderen Gebäudeeinheiten, die nicht Wohnungen darstellen, soweit sich diese Liegenschaften nicht in Wohngebäuden befinden, welche die Voraussetzungen des „Tupini-

[21] Ges. Nr. 408/1949; s. Fußnote 6

Gesetzes“ erfüllen;

- Lieferungen von wiedergewonnenen Gebäuden (bzw. von wiedergewonnenen Gebäudeeinheiten), auf denen Restaurierungs- und Sanierungsarbeiten, Arbeiten zur baulichen Umgestaltung oder Arbeiten zur städtebaulichen Umgestaltung ausgeführt worden sind, wenn der Verkauf durch Unternehmen erfolgt, die nicht die entsprechenden Arbeiten ausgeführt haben;
- Lieferungen von wiedergewonnen Gebäuden (bzw. von wiedergewonnenen Gebäudeeinheiten), auch durch das bauausführende Unternehmen, wenn die Wiedergewinnungsarbeiten nur in ordentlichen oder außerordentlichen Instandhaltungsmaßnahmen bestanden haben und keine spezifischen Erleichterungen beansprucht werden können.